



Centro Universitário de Brasília – UniCEUB
Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais

JOSÉ FLÁVIO RODRIGUES BARROS

**TRIBUTAÇÃO E MEIO AMBIENTE: A EFETIVIDADE DO ICMS ECOLÓGICO
COMO POLÍTICA PÚBLICA PARA UM DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

Brasília
2018

JOSÉ FLÁVIO RODRIGUES BARROS

**TRIBUTAÇÃO E MEIO AMBIENTE: A EFETIVIDADE DO ICMS ECOLÓGICO
COMO POLÍTICA PÚBLICA PARA UM DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

Monografia apresentada como requisito final
para obtenção do título de bacharel em Direito
pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais
do Centro Universitário de Brasília -
UniCEUB.

Orientador: Prof. Me. José Hable.

**Brasília
2018**

JOSÉ FLÁVIO RODRIGUES BARROS

**TRIBUTAÇÃO E MEIO AMBIENTE: A EFETIVIDADE DO ICMS ECOLÓGICO
COMO POLÍTICA PÚBLICA PARA UM DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL**

Monografia apresentada como requisito final para obtenção do título de bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais do Centro Universitário de Brasília - UniCEUB.
Orientador: Prof. Me. José Hable.

Brasília, 19 de junho de 2018.

BANCA AVALIADORA

Prof. Me. José Hable
Orientador

Prof.^a Dr.^a Ariane Costa Guimarães
Avaliadora

Aos meus pais, Sr. Luiz Barros e Sr.^a Antônia Rodrigues (Mocinha), por terem dedicado mais de meio século de suas vidas à educação de seus oito filhos.

Agradeço ao Professor José Hable, exemplo de mestre e amigo, pela paciência, compreensão e orientação que me deu para a concretização desse trabalho.

Agradeço, também, a todos os colegas da graduação, especialmente as alunas Adriana e Ana Léa, pelo excelente convívio ao longo desses anos.

Agradeço, finalmente, a minha querida esposa Zulene Monteiro, por seu companheirismo e pela paciência durante a realização desse curso, e aos nossos filhos, Dércio e Flávio Filho, projetos de nossas vidas, pela compreensão quando estive ausente.

RESUMO

O presente trabalho objetiva examinar a efetividade do ICMS Ecológico como política pública ambiental direcionada ao desenvolvimento econômico sustentável, usando como ponto de partida a repartição das receitas tributárias do ICMS, entre os Municípios, prevista no art. 158, parágrafo único, II, da Constituição Federal de 1988. O trabalho está estruturado em três capítulos, iniciando com o tema “tributação no Brasil”. Nesse tópico são abordados o conceito de tributo, as competências tributárias previstas na Constituição Federal de 1988, bem como as espécies tributárias. É dado um tratamento especial à espécie de tributo denominado ICMS. O segundo capítulo aborda as questões relacionadas ao direito ambiental, com sua evolução histórica no Brasil, seus princípios, as questões constitucionais e o entrelaçamento do direito ambiental com o direito tributário. O terceiro capítulo trata da relação entre a tributação e o desenvolvimento econômico sustentável, tendo como objetivo um estudo sobre a efetividade do ICMS Ecológico como política pública ambiental. Trata-se da necessidade de um desenvolvimento econômico sustentável e entra na temática do ICMS Ecológico, sua aplicabilidade como política pública e seus desafios para implementação. Estuda-se também sobre as mudanças ocorridas no meio ambiente após a implementação do ICMS Ecológico, buscando compreender se realmente essa política pública é eficiente para um desenvolvimento sustentável. Por fim, são analisadas algumas decisões judiciais envolvendo o tema ICMS Ecológico como ferramenta de política pública ambiental.

Palavras-chave: Tributos. ICMS Ecológico. Meio Ambiente. Política Pública. Desenvolvimento sustentável.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	7
1 A TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.....	9
1.1 Conceito de tributo.....	9
1.2 Competência tributária constitucional.....	10
1.2.1 Competência tributária quanto à sua titularidade.....	12
1.3 Espécies do gênero tributo.....	14
1.3.1 O Imposto como uma espécie tributária.....	16
1.3.1.1 O ICMS como uma espécie do tributo imposto.....	17
1.3.1.1.1 Os elementos constitutivos essenciais do ICMS.....	20
2 DIREITO TRIBUTÁRIO E MEIO AMBIENTE.....	24
2.1 Princípios do Direito Ambiental.....	24
2.2 O Direito Ambiental no Brasil.....	26
2.3 O Direito Ambiental e a Constituição Federal de 1988.....	28
2.4 Entrelaçamento do Direito Ambiental com o Direito Tributário.....	31
3 ICMS ECOLÓGICO E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL.....	35
3.1 A Necessidade de um Desenvolvimento Econômico Sustentável.....	35
3.2 O ICMS Ecológico como Política Pública para o Desenvolvimento Econômico Sustentável.....	40
3.2.1 Os Desafios na Implementação do ICMS Ecológico.....	45
3.2.2 As Mudanças nos Estados que adotaram o ICMS Ecológico.....	47
3.2.3 Questões Jurisprudenciais Relacionadas ao ICMS Ecológico no Paraná.....	49
CONCLUSÃO.....	52
REFERÊNCIAS.....	55

INTRODUÇÃO

Um dos grandes desafios da humanidade é conciliar o desenvolvimento econômico com a conservação dos recursos naturais, permitindo que as atuais gerações usufruam desses recursos sem esgotá-los, com a possibilidade de sua utilização pelas futuras gerações. É o denominado desenvolvimento sustentável.

Ao longo dos anos, as gerações de diversos países usufruíram dos recursos naturais como se ele fossem inesgotáveis, e no Brasil não foi diferente. Historicamente, nosso desenvolvimento econômico foi marcado pela devastação ambiental, desde o desmatamento da Região Nordeste para o cultivo da cana-de-açúcar, passando pela devastação com a criação de gado e plantação de grãos pelas outras regiões até chegar às ameaças da Floresta Amazônica.

A Constituição Federal de 1988 prevê em seu art. 170 que a ordem econômica tem como fundamento a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa, observados, entre outros, os princípios da propriedade privada e a livre concorrência. A mesma Constituição prevê no seu art. 225 que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, sendo um dever de todos protegê-lo.

Conciliar esses dois preceitos constitucionais não é uma tarefa fácil. Isso porque no atual modelo, a busca infinita pelo maior lucro possível leva os grandes empresários à utilização dos recursos naturais como se fossem inesgotáveis. Por outro lado, a máquina pública depende dos tributos para a sua sobrevivência, e para isso depende das atividades econômicas, pois quanto mais atividades são realizadas, mais tributos são recolhidos.

Foi a partir da percepção de que os recursos naturais exigem um cuidado especial que o direito ambiental se fortaleceu, principalmente a partir dos grandes fóruns, encontros e acordos envolvendo os países que sofriam com a poluição, escassez de recursos ambientais e aquecimento global. Com o fortalecimento do direito ambiental surgiu a ideia de desenvolvimento sustentável, e nesse aspecto, direito tributário, direito ambiental e desenvolvimento sustentável se entrelaçaram.

O direito tributário se relaciona com o meio ambiente principalmente com sua função extrafiscal, pois concede isenções e cobra taxas buscando incentivar a preservação ambiental ou cobra um valor como contrapartida daquele que explora uma atividade econômica agressora ao meio ambiente.

Contudo, essas atividades não são suficientes, exigindo dos governantes políticas públicas ambientais, como o ICMS Ecológico. O art. 158, parágrafo único, da Constituição Cidadã, ao tratar da repartição tributária, prevê que 25% (vinte e cinco por cento) do ICMS arrecadado pelos Estados pertence aos municípios, e desses 25%, até $\frac{1}{4}$ (um quarto) pode ser distribuído aos municípios de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos territórios, lei federal.

Foi a partir dessa previsão constitucional que, por exemplo, o Estado do Paraná usou a conservação ambiental como critério para a repartição dos valores frutos do ICMS aos Municípios. Essa iniciativa do Estado do Paraná, no início dos anos noventa, denominada ICMS Ecológico, foi replicada em outros Estados. Foi a partir dessa constatação que surgiu a dúvida: será que essa política pública ambiental é eficaz? Com o presente trabalho buscamos a resposta a esta pergunta estruturando-o em três pilares. No primeiro momento tratamos da questão tributária constitucional, como competência para instituição dos tributos, suas espécies, dando ênfase ao ICMS. Em seguida tratamos das questões ambientais, como princípios, evolução do direito ambiental no Brasil e o entrelaçamento do direito ambiental com o direito tributário. Por último abordamos o ICMS Ecológico como política pública para o desenvolvimento sustentável, uma das possibilidades para a repartição das receitas tributárias. Iniciamos esse tópico abordando a necessidade de um desenvolvimento sustentável, passando para uma análise detalhada do ICMS Ecológico, mostrando os desafios para sua implantação, as mudanças ocorridas com o meio ambiente depois de sua implantação, para depois concluirmos sobre sua eficácia.

1 A TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

Ao iniciarmos quaisquer comentários sobre competência tributária não podemos fazê-lo sem apoio no conceito de tributo. A Constituição Federal de 1988 (CF/88) aborda, em inúmeras passagens, as competências dos entes federativos, contudo não traz a definição de tributo.

1.1 Conceito de tributo

O art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Para entendermos melhor o conceito de tributo, tomamos como referência as lições de Eduardo Sabbag¹. Ele divide o conceito em partes e analisa cada uma delas, iniciando com a prestação pecuniária. Em princípio, nosso direito desconhece o tributo *in natura* (em bens) ou o tributo *in labore* (em trabalho ou serviços), embora o art. 156, XI, do CTN, faculte a dação em pagamento em bens imóveis na forma e condições estabelecidos em lei, atualmente regulamentada pela Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016. Na segunda parte ele relata que a prestação é compulsória porque decorre de lei, logo, não contratual, não voluntária ou não facultativa. Esse princípio está em consonância com o art. 5º, II, da CF/88, pois “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, se não for por meio de lei”. Em seguida ele esclarece que a prestação é diversa de sanção porque tributo não é multa e multa não é tributo. Embora o CTN preveja no seu art. 97, V, que lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou infrações nela definidas, existe uma diferença básica entre tributo e multa. Enquanto a multa objetiva evitar o descumprimento de um dever jurídico, evitando ações nocivas à ordem jurídica, via sanção, o tributo tem por pressuposto um ato lícito previsto em lei.

O professor Eduardo Sabbag², citando a obra “Curso de direito tributário” do doutrinador Hugo de Brito Machado, nos ensina que:

O tributo se distingue da penalidade exatamente porque esta tem como hipótese de incidência um ilícito, enquanto a hipótese de incidência do tributo

¹ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. pp. 419 a 425.

² *Ibidem*, p. 423.

é sempre algo lícito. Não se conclua, por isso, que um rendimento auferido em atividade ilícita não está sujeito ao tributo. Nem se diga que admitir a tributação de tal rendimento seria admitir a tributação do ilícito.

Outro aspecto importante no conceito de tributo, segundo o autor, é que a prestação deve ser instituída por lei. A aplicação do princípio da legalidade está diretamente relacionada ao caráter pecuniário do tributo e sua compulsoriedade, os quais se interrelacionam. Importante ressaltar que, a partir da Emenda Constitucional 32/2001, criou-se a possibilidade de instituição e majoração de imposto por medida provisória, ressalvados os tributos instituídos por lei complementar, conforme previsão do art. 62, §1º, III, da CF/88.

O último aspecto analisado no conceito de tributo por Sabbag está relacionado ao lançamento tributário. Conforme definição do art. 142 do CTN, lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Portanto, a cobrança do tributo mediante atividade administrativa plenamente vinculada, conforme consta na última parte do art. 3º do CTN, está diretamente associada ao ato de lançamento, definido no art. 142 do mesmo Código³.

Por ser uma atividade vinculada, a cobrança é feita sem qualquer margem de discricionariedade ao agente público, pois se os requisitos legais estiverem preenchidos a cobrança tem que ocorrer.

1.2 Competência tributária constitucional

O poder de tributar no Brasil está diretamente associado ao princípio do federalismo, previsto na CF/88, no art. 60, §4º, I, pois o poder de instituir e cobrar tributos, previsto nos arts. 153 a 156, está submetido às limitações impostas a cada ente público nos artigos 150 a 152 da Carta Magna.

O poder de tributar é a principal ferramenta utilizada pelos entes políticos para arrecadar dinheiro e fazer frente às despesas necessárias ao bom funcionamento dos serviços públicos. Para que esse poder seja exercido com o mínimo de harmonia, a CF/88 impôs limites e atribuiu competências aos entes federativos.

³ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. pp. 424- 425.

Competência tributária, nos ensinamentos de Carrazza⁴:

É a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Como corolário disto, exercer a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.

Importante ressaltar que essa competência é para criar, competência tributária, e não para arrecadar, atividade administrativa denominada capacidade tributária. Nesse aspecto faz-se necessário abordarmos a diferença entre competência tributária e capacidade tributária ativa.

Nas palavras de Carrazza⁵, a competência tributária esgota-se na lei. A partir da edição da lei passa a vigorar a capacidade tributária ativa, ou seja, a capacidade de administrar, fiscalizar e arrecadar um tributo. É através de lei que um ente político pode atribuir legitimidade a outro. Segundo Sabbag⁶, a competência tributária é indelegável, intransferível, inalterável e irrenunciável, enquanto a capacidade tributária ativa pode ser delegada a outro ente político, o qual pode sofrer a revogação dessa capacidade a qualquer momento. O próprio art. 7º do CTN autoriza a delegação da atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária por uma pessoa jurídica de direito público a outra. Essa outra pessoa jurídica passa a ser o sujeito ativo da obrigação, nos termos do art. 119 do CTN.

A competência tributária tem como características, entre outras, a facultatividade, a inaducabilidade, a irrenunciabilidade e a indelegabilidade.

Em relação à facultatividade, o titular da competência tributária pode até mesmo optar por não exercer o direito de instituir o tributo. Contudo, se o ente político optar por isso estará sujeito a consequências, a exemplo do que prevê o art. 11 e parágrafo único da Lei Complementar 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal⁷. O ente político que não instituir e efetivamente cobrar impostos de sua competência será excluído dos repasses voluntários. Um exemplo da facultatividade é o imposto sobre grandes fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Cidadã, que até hoje não foi editada a Lei Complementar sobre o assunto.

⁴ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. Malheiros, 2013. pp. 575-576.

⁵ *Ibidem*, p. 579.

⁶ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. pp. 427-429.

⁷ BRASIL. Lei nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em 20 dez. 2017.

Já a incidência significa que um ente político que não institui desde logo o seu tributo não fica impedido de instituí-lo a qualquer tempo. Continuamos com o exemplo do imposto sobre grandes fortunas, sobre o qual a União pode exercer sua competência no momento que considerar conveniente e oportuno.

Nas palavras de Carrazza⁸:

A competência tributária é, também, incidível, já que seu não exercício, ainda que prolongado no tempo, não tem o condão que a pessoa política, querendo, venha a criar, por meio de lei, os tributos que lhe forem constitucionalmente deferidos. Perdura, pois, no tempo, sendo juridicamente impossível dizermos que decaiu, por falta de aplicação ou exercício.

Outra característica da competência tributária é a irrenunciabilidade. Embora um ente político possa conceder isenções, ele não pode renunciar a competência que lhe foi autorizada pela Constituição Federal. Seria sem sentido a edição de uma lei renunciando tal competência, instituída originalmente pela Constituição Cidadã.

A última característica que abordaremos será a indelegabilidade. Em relação a esse tema, não podemos confundir a indelegabilidade da competência tributária com a da capacidade tributária, como estudamos anteriormente. Isso significa que um ente político não pode atribuir seus poderes de legislar sobre a instituição dos tributos a outro ente político. Carrazza⁹, comentando essa característica, nos ensina:

A indelegabilidade reforça a noção de que a competência tributária não é patrimônio absoluto da pessoa política que a titulariza. Esta pode exercitá-la, ou seja, criar tributo, mas não tem a total disponibilidade sobre ela. Melhor elucidando, não é senhora do poder tributário (que é um dos atributos da soberania), mas titular da competência tributária, submetida, como demonstração, às regras constitucionais.

1.2.1 Competência tributária quanto à sua titularidade

A competência atribuída a cada ente político pela CF/88 para que este institua um tributo, detalhando, por lei, sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota, pode ser privativa, cumulativa, comum, ou residual. Comentaremos cada uma delas, exemplificando para facilitar o entendimento.

⁸ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. Malheiros, 2013. pp. 759-760.

⁹ *Ibidem*, p. 759.

Nos ensinamentos de Sabbag¹⁰, “competência privativa é o poder legiferante das entidades tributantes (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), quanto à criação de tributos que lhes são genuína e exclusivamente peculiares”.

A Constituição Federal determina o rol dos impostos relativos a cada ente tributante, a exemplo do art. 153, que enumera os impostos federais, de competência privativa da União; art. 155, que enumera os impostos estaduais, de competência privativa dos Estados e do Distrito Federal; e art. 156, que enumera os impostos municipais, de competência privativa dos Municípios.

Além dos impostos, encontramos na CF/88 a competência privativa para criação de outros tributos diferentes dos impostos, a saber: o Empréstimo Compulsório, previsto no art. 148, e as Contribuições Especiais, no art. 149, ambos de competência da União; as contribuições sociais para custeio do Sistema de Previdência e Assistência Social de seus próprios servidores, no art. 149, §1º, de competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios; e a Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública, no art. 149, de competência dos Municípios e Distrito Federal.

Importante frisar que, para Paulo de Barros¹¹, a privatividade é insustentável para os Estados, Distrito Federal e Municípios. Isso porque a CF/88 prescreve no art. 154, II, que a União está credenciada a legislar sobre os impostos desses entes, na iminência ou no caso de guerra externa, sobre impostos ditos “extraordinários”, compreendidos ou não em sua competência tributária. Apesar de respeitar tal empreendimento, consideramos que trata-se de uma exceção.

A Competência cumulativa está prevista no art. 147 da CF/88 nos seguintes termos: “Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais”. Sabbag¹² anota que “o dispositivo faz menção tão somente a impostos, porém é comando plenamente aplicável às demais espécies tributárias, e.g. às taxas e às contribuições de melhoria”.

Em relação à competência comum, podemos usar as palavras de Ricardo Lobo Torres, citado por Sabbag¹³, nos seguintes dizeres: “Competência comum é a atribuída a cada ente público para impor os mesmos tributos, guardando, entretanto, o vínculo entre o tributo e o

¹⁰ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. p. 431

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 25ª Ed. - São Paulo. 2013. pp. 221-222.

¹² SABBAG, op. cit., p. 432.

¹³ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. p. 431.

serviço prestado ou a atividade exercida”. Isto relaciona-se com os tributos que exigem uma contraprestação, tais como as taxas, contribuições de melhoria e contribuições previdenciárias dos servidores públicos, conforme previsto nos arts. 145, II e III, e 149, parágrafo único, da CF/88.

A competência residual pode ser entendida com os ensinamentos de Luciano Amaro¹⁴ nos seguintes termos: “Diz-se residual a competência (atribuída à União) atinente aos outros impostos que podem ser instituídos sobre situações não previstas”. Exemplos dessa competência são encontrados nos arts. 154, I, e 195, §4º, da CF/88. O primeiro refere-se à competência residual da União para impostos, e o segundo refere-se à competência residual remanescente para as contribuições para a seguridade social.

Importante ressaltar que um ente político pode desrespeitar a competência do outro. Para solucionar tal conflito, o art. 146, I, da CF/88 prevê que cabe à lei complementar dispor sobre os conflitos. Para evitarmos confusão, faz-se necessário dominarmos dois conceitos: bitributação e *bis in idem*. Ocorre a bitributação quando dois entes políticos distintos exigem de um mesmo contribuinte tributos fundados em um mesmo fato gerador. Diferentemente, ocorre o *bis in idem* quando o mesmo ente político tributa mais de uma vez o mesmo contribuinte em razão da mesma causa¹⁵ (fato gerador).

1.3 Espécies do gênero tributo

Embora o art. 145 da CF/88 e o art. 5º do CTN façam menção a apenas três espécies tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhoria), não existe dúvida de que nosso sistema tributário constitucional é composto por cinco espécies, pois, além das supracitadas, há de se considerar o empréstimo compulsório e as contribuições como espécies do gênero tributo. Isso é afirmado com base no art. 217 do CTN e nos arts. 148 e 149 da CF/88, posicionamento defendido por entendimento doutrinário uníssono¹⁶.

Os impostos são uma espécie tributária cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, conforme prevê o art. 16 do CTN.

¹⁴ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 20. ed.- São Paulo: Saraiva, 2014, p. 117.

¹⁵ CLIMENTI, Ricardo Cunha. *Direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva: 2017. p. 19.

¹⁶ SABBAG, op. cit., p. 441.

As taxas, por sua vez, são uma espécie tributária que tem como fato gerador o exercício regular do Poder de Polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou colocado à sua disposição, conforme prevê o art. 145, II, da CF/88, bem como o art. 77, do Código Tributário Nacional.

As contribuições de melhoria estão previstas nos arts. 145, III, da CF/88, e 81 e 82 do CTN. Essa espécie tributária tem como fato gerador a valorização imobiliária decorrente de uma obra pública. Sua cobrança tem como limite total a despesa realizada pelo ente político e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

O empréstimo compulsório é um tributo federal, de competência da União, previsto no art. 148 da CF/88. Pode ser instituído, mediante Lei Complementar, para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra ou sua iminência; e no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Sabbag¹⁷, ao analisar o empréstimo compulsório, nos informa que “o fato gerador não é a guerra, ou a calamidade pública, nem o investimento público, mas qualquer situação abstrata, prevista na lei, como capaz de deflagrar a relação jurídico-tributária”.

A última espécie tributária são as contribuições parafiscais. Segundo o art. 149 da CF/88, “compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas”.

Para entendermos essa espécie tributária faz-se necessário definirmos três funções do tributo: função fiscal, função extrafiscal e função parafiscal.

A função fiscal pode ser entendida como a principal função do tributo: gerar recursos financeiros para o Estado, possuindo intuito estritamente arrecadatório. Exemplos: ICMS, IR, ITBI, ITCMD, ISS etc.

A função extrafiscal refere-se à finalidade reguladora de mercado ou economia de um país. Exemplos: II, IE, IPI, IOF etc.

Já a função parafiscal refere-se aos tributos cuja função é arrecadar recursos para autarquias, fundações públicas, sociedade de economia mista, empresas públicas ou mesmo pessoas de direito privado que desenvolvam atividades relevantes, mas que não são exclusivas do estado¹⁸.

¹⁷ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. p. 541

¹⁸ CHIMENTI, Ricardo Cunha. *Direito tributário*. 19. ed. – São Paulo: Saraiva, 2017. p 23.

Com base nesses conceitos percebemos que as contribuições sociais, as quais se destinam a financiar os direitos sociais previstos na Constituição Federal, principalmente o direito à seguridade social, possuem caráter fiscal. As contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) possuem caráter extrafiscal. Por último, as contribuições instituídas em favor das categorias profissionais ou econômicas, as denominadas contribuições sindicais, têm função parafiscal.

1.3.1 O Imposto como uma espécie tributária

Analisaremos detalhadamente a espécie imposto por englobar o ICMS, foco desse trabalho acadêmico. E, conforme prevê o art. 16 do CTN, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

A CF/88, nos arts. 153, 155 e 156, autoriza o legislador ordinário a adotar como hipótese de incidência de impostos o fato de alguém: importar produtos; exportar produtos; auferir rendimentos; praticar operação de crédito; ser proprietário de imóvel rural; praticar operação mercantil; ser proprietário de veículo automotor, ser proprietário de imóvel urbano; prestar, em caráter negocial, serviço de qualquer natureza etc. Estes fatos estão diretamente relacionados com a capacidade econômica das pessoas que os realizam, a chamada capacidade contributiva¹⁹.

A capacidade contributiva é um dos princípios tributários previstos na CF/88, em seu art. 145, §1º. Nas palavras de Paulo de Barros²⁰, esse princípio tem dois aspectos que merecem ser observados, conforme se verifica:

Havemos de considerar que a expressão tem o condão de denotar dois momentos distintos no direito tributário. Realizar o princípio pré-jurídico da capacidade contributiva absoluta ou objetiva retratar a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentam signos de riqueza. Essa é a capacidade contributiva que, de fato, realiza o princípio constitucionalmente previsto. Por outro lado, também é a capacidade contributiva, ora empregada em acepção relativa ou subjetiva, a repartição da percussão tributária, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento.

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. Malheiros, 2013. pp 607-608.

²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 25. ed. - São Paulo. 2013. p. 173.

Para Luciano Amaro²¹, os impostos apresentam características que correspondem ao reflexo das meditações realizadas no âmbito da ciência das finanças, pois alguns tributos designados como impostos deveriam prestar-se ao financiamento das atividades gerais do Estado.

Segundo o auto supracitado, essas características:

a) são instituídas mediante previsão legal de fatos típicos (em regra descritos na norma definidora de competência), que, uma vez ocorridas, dão nascimento à obrigação tributária; b) não se relacionam a nenhuma atuação estatal divisível e referível ao sujeito passivo; e c) não se afetam a determinado aparelhamento estatal ou paraestatal, nem a entidades privadas que persigam fins reputados de interesse público.

Como já comentado anteriormente, a CF/88, no art. 145, I, autoriza à União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituição de impostos. Em seu art. 153, a Carta Magna prevê que a União pode instituir impostos sobre a importação de produtos estrangeiros; sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; sobre a renda e os proveitos de qualquer natureza; sobre os produtos industrializados; sobre as operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários; sobre a propriedade territorial rural; e sobre as grandes fortunas. No art. 154, a Constituição Cidadã autoriza à União instituir outros impostos não previstos no art. 153, e, ainda, impostos extraordinários na iminência ou no caso de guerra externa.

Os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal estão previstos no art. 155 da Constituição, sendo sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos; sobre as operações relativas à circulação de mercadoria e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; e sobre a propriedade de veículos automotores.

Já os impostos que podem ser instituídos pelos Municípios e Distrito Federal estão arrolados no art. 156 da Carta Magna, sendo os impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana; sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis; e sobre serviços de qualquer natureza.

1.3.1.1 O ICMS como uma espécie do tributo imposto

²¹ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 20.ed – São Paulo: Saraiva, 2014. p. 103.

O ICMS é um tributo cuja competência para sua instituição está prevista no art. 155, II, da CF/88 nos seguintes termos:

Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(...)
II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

Conforme as lições de Eduardo Sabbag²², o ICMS é sucessor do antigo Imposto de Vendas e Consignação (IVC), instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional nº 18/65, como Imposto sobre Circulação de Mercadoria (ICM), e posteriormente com a CF/88, com a sigla atual. Tem um caráter predominantemente fiscal, representando cerca de 80% da arrecadação dos Estados. A principal diferença entre o IVC e o ICM foi a implantação do princípio da não cumulatividade no último. É um imposto que recebeu um tratamento constitucional significativo, no art. 155, §2º, I a XII da CF/88, bem como pela Lei Complementar nº 87/96, que substituiu o Decreto-lei nº 406/68 e o Convênio ICMS nº 66/88.

A não cumulatividade do ICMS está prevista na Constituição Cidadã no art. 155, §2º, I, nos seguintes termos:

Art. 155 (...)
§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
I – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Para Vittorio Cassone²³:

O aspecto central desse dispositivo define que o ICMS será não cumulativo, ou seja, D deve pagar ao Estado o ICMS devido pelas saídas de mercadorias (transmissão de propriedade), compreendendo-se os créditos pelas entradas de mercadorias adquiridas de C.

²² SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9. ed. - São Paulo: Saraiva, 2017. p.1221.

²³ CASSONE, Vittori. *Direito tributário*. – 24. ed. – São Paulo: Atlas, 2014. p. 331.

Com isso, evita-se a incidência do mesmo tributo sobre valor já tributado na fase anterior, evitando-se a cumulatividade²⁴.

O ICM era regido pelo Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, o qual estabelecia normas gerais de direito financeiro, aplicáveis à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza. Contudo, com a promulgação da Constituição Cidadã, o supracitado Decreto-lei não foi suficiente para regular o ICMS, pois, na nova Carta, o ICMS teve sua base de incidência ampliada, incorporando a produção de petróleo e derivados, de energia elétrica, e os serviços de telecomunicações e de transporte interestadual.

Em consequência das modificações implantadas no ICMS a partir da CF/88, surgiu a necessidade de regulamentação via Lei Complementar. Tal comando constitucional consta no art. 155, §2º, XII, de forma específica ao ICMS, e no art. 146, de forma genérica, constando o que deve ser disposto sobre matéria tributária em Lei Complementar federal.

Aliomar Baleeiro²⁵, ao tratar do assunto, nos ensina:

É que, havendo, no Estado federal brasileiro, pessoas distintas que legislam sobre a mesma matéria, a Constituição prevê a edição de normas gerais que obrigam as diferentes esferas legiferantes, permitindo, assim, ao traçarem diretrizes comuns, não só o controle mais eficiente das finanças públicas, como também o planejamento global para a otimização e racionalização da obrigação tributária e dos atos financeiros estatais. A necessidade dessa harmonização, presente em relação aos tributos em geral, é intensamente multiplicada no ICMS, pelos conflitos de interesses econômicos e políticos que esse imposto causa entre os entes federados.

Embora o Decreto-lei nº 406/68 tenha sido recepcionado pela Carta de 1988, por não ser suficiente para abranger as novas hipóteses de incidência do ICMS, a própria Constituição Federal previu, no art. 34, §8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que se no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição não fosse editada a lei complementar prevista no art. 155, os Estados e o Distrito Federal fixariam normas para regular a matéria, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24 de 7 de janeiro de 1975.

²⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. – 12. ed. – Rio de Janeiro. Forense. 2013. p. 526.

²⁵ *Ibidem*, p.528.

Com amparo no ADCT, foi celebrado o Convênio ICM nº 66, de 14 de dezembro de 1988²⁶, e somente em 1996 foi editada a Lei Complementar prevista no art. 155, §2º, XII, da Constituição Cidadã, no caso a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Aliomar Baleeiro²⁷ sintetiza o assunto com os seguintes dizeres:

A Lei Complementar nº 87, de 13.09.1996, alterada em alguns pontos pelas Leis complementares nº 102, de 11.07.2000, e 114, de 16.12.2000, foi editada exatamente em cumprimento desses ditames constitucionais, aqueles genéricos do art. 146 e aqueles específicos, constantes do art. 155. Após a sua edição, não mais se aplicam os dispositivos do Decreto-lei nº 406/1968, que fora recepcionado pela Constituição. O Convênio nº 66/1988, editado no exercício da competência extraordinária e precária do art. 34, §8º, do ADCT, para possibilitar a instituição do ICMS, também foi acolhido como norma geral.

1.3.1.1.1 Os elementos constitutivos essenciais do ICMS

Conforme explicitado anteriormente, a CF/88, no art. 155, prevê que a competência para instituir o ICMS é dos Estados e do Distrito Federal, portanto, eles são os sujeitos ativos dessa relação tributária.

Em relação ao sujeito passivo, no art. 155, §2º, XII, a, da Constituição Cidadã, consta que cabe à lei complementar definir os contribuintes do ICMS. A Lei Complementar 87/96, regulamentando esse comando constitucional, prevê no art. 4º que o sujeito passivo do ICMS é representado por basicamente quatro tipos de agentes: pessoas que praticam operações relativas à circulação de mercadorias; importadores de bens de qualquer natureza; prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; e prestadores de serviços de comunicação²⁸.

Importante ressaltar que o art. 121, parágrafo único, do CTN, ao tratar do sujeito passivo da obrigação tributária, prevê a possibilidade da substituição do contribuinte por um responsável, o qual denomina-se “responsável pela obrigação”. Esse tema também é tratado na CF/88, pois o art. 150, §7º, na seção que trata das limitações do poder de tributar, relata que “a

²⁶ Esse convênio fixa norma para regular provisoriamente o ICMS e dá outras providências. Foi celebrado na 15ª Reunião extraordinária do Conselho de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 14 de dezembro de 1988, tendo em vista o disposto no § 8º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Disponível em: < https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/cv066_88> Acesso em: 25 dez. 2017.

²⁷ BALEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. – 12. ed. – Rio de Janeiro. Forense, 2013. p. 529.

²⁸ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. p.1222.

lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de impostos ou contribuição”. Contudo, conforme o art. 155, §2º, XII, b, da Carta Magna, essa substituição tributária deverá ser disposta por lei complementar.

Nas lições de Yoshiak Ichihara²⁹, “a substituição tributária só poderá ser por parte da pessoa que tenha ligação indireta com o fato gerador do ICMS ou aquela pessoa que tenha dado causa para que o imposto devido deixe de ser recolhido”.

Embora a substituição tributária prevista no art. 150, §7º, da Carta Magna, trate da substituição progressiva ou “para frente”, a substituição tributária no ICMS pode ser antecedente, concomitante ou subsequente, conforme lição de Sabbag³⁰:

Impede destacar, no entanto, que, no âmbito do ICMS, é corriqueiro o fenômeno da Substituição Tributária Regressiva ou “para trás”, marcada pela ocorrência do fato gerador em um momento anterior ao pagamento do tributo, cuja efetivação fica postergada ou diferida. Trata-se do fenômeno do diferimento.

Tratando-se do fato gerador, com fulcro no art. 155, II, da Carta Magna, concluímos que ele se concentra em três acontecimentos: na circulação de mercadoria; na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal; e na prestação de serviço de comunicação.

Mercadoria está relacionada a coisa móvel com aptidão ao comércio, diferente de produtos considerados para consumo próprio pelos empresários. E a circulação está diretamente relacionada à mudança de titularidade da mercadoria, conforme consta na obra de Aliomar Baleeiro³¹:

O Direito Tributário acompanha, coerentemente, a regulação da matéria no Direito Privado. Assim, o legislador tributário escolheu como momento de ocorrência do fato gerador do ICMS a saída de mercadoria do estabelecimento do comerciante, industrial ou produtor. Não se trata, portanto, de saída meramente física, mas de saída como execução de um ato ou negócio (operação jurídica) translativo da titularidade da mercadoria. A saída nas operações correntes dentro do território nacional, ou a entrada nas importações, são momentos marcantes da tradição, que exteriorizam a circulação jurídica das mercadorias”.

²⁹ ICHIHARA, Yoshiak. *Direito Tributário*: atualizado até EC 69/12 e LC 141/12 - 18. Ed. - São Paulo: Atlas, 2012. p. 273.

³⁰ SABBAG, op. cit., p.1222.

³¹ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. – 12ed. – Rio de Janeiro. Forense. 2013. p.542.

Para Vittorio Cassone³², além dos conceitos de mercadoria e circulação, a habitualidade da atividade também interfere no fato gerador, conforme é abordado no art. 4º da Lei Complementar 87/96, embora existam exceções.

Em relação ao imposto cobrado nos serviços de transporte interestadual e intermunicipal, ressaltamos que esse serviço tem que ser prestado de forma onerosa. Esse tipo de fato gerador tem causado vários debates nas cortes, pois inúmeras interpretações surgem, por exemplo, quando tratamos de transporte de mercadorias próprios, ou quando tratamos de transportes aéreos. Entretanto, não é o caso de nos aprofundarmos nesses aspectos por não serem o foco principal desse trabalho.

A prestação de serviço de comunicação é outro aspecto que motiva inúmeros debates judiciais. Isso porque a Constituição não entra em detalhes e a Lei Complementar 87/96 não abrange todas as hipóteses, surgindo, inclusive, debates relacionados à cobrança de ICMS pelos Estados quando o serviço é prestado por um estado e o tomador do serviço é outro, como acontece nos serviços de televisão por assinatura via satélite.

Referente à base de cálculo do ICMS, o assunto é tratado na Lei Complementar 87/96, em seu art. 8º. De acordo com as lições de Sabbag³³, ela pode ser:

a) o valor da operação, em se tratando de operação de circulação de mercadoria; b) o preço do serviço, em se tratando de transporte (interurbano e interestadual) e comunicação; e c) o valor da mercadoria ou bem importado, constante em documento de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada para cálculo do imposto de importação, e acrescido do IPI, do IOF, do próprio II (Imposto de Importação) e das despesas.

Por último, as alíquotas do ICMS exigem um olhar especial ao art. 155, §2º, IV, V, VII e VIII, da Carta de 1988. No inciso IV está previsto que Resolução do Senado Federal estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações interestaduais³⁴ e de exportação³⁵.

³² CASSONE, Vittorio. *Direito tributário*. 24. ed. – São Paulo: Atlas, 2014. p. 327.

³³ SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 9 ed. - São Paulo: Saraiva. 2017. pp. 1229-1230.

³⁴ A Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989, estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/CONGRESSO/RSF/RSF%2022-89.htm>. Acesso em 26 mar. 2018.

³⁵ A Resolução nº 13, de 25 de abril de 2012, estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm>. Acesso em 26 mar. 2018.

No inciso V está facultado ao Senado Federal estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas e fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados. O inciso VII traz regras para as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado. Já o inciso VIII disciplina a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII, sendo que essa responsabilidade é atribuída ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto, e do remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto. Esses dispositivos buscam amenizar os problemas que são causados ao pacto federativo com a conhecida e debatida “guerra fiscal”.

Importante ressaltar que, além da necessidade que os Estados têm em observar as resoluções do Senado Federal em relação às alíquotas mínimas e máximas, não podem contrariar o que prevê o art. 155, §2º, XII, g, quando deixa claro que cabe à Lei Complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados, no caso por meio de Convênios no Conselho Nacional de Política Fazendária-CONFAZ. A não observação desses preceitos tem levado o Poder Judiciário a declarar a inconstitucionalidade de inúmeras legislações estaduais³⁶.

³⁶ CASSONE, Vittori. *Direito Tributário*. 24. ed. – São Paulo: Atlas, 2014. p. 342.

2 DIREITO TRIBUTÁRIO E MEIO AMBIENTE

A vida humana será extinta se a atual geração não der a devida atenção aos cuidados que o meio ambiente exige para sua defesa e conservação. Para possibilitar a adoção de políticas protetivas, o direito ambiental dispõe de princípios norteadores que servem como instrumentos, não só em defesa do meio ambiente, mas também em prol da sobrevivência da espécie humana.

2.1 Princípios do Direito Ambiental

a) Princípio do Ambiente ecologicamente equilibrado

Dos inúmeros princípios do direito ambiental, analisaremos alguns, considerados como os mais importantes para a compreensão desse trabalho. Começaremos com o princípio do ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental da pessoa humana.

Esse princípio está previsto na CF/88, pois o art. 225 prevê que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, e esse direito, para que seja exercido, impõe um dever a todas as pessoas, sejam integrantes do Poder Público ou simplesmente um indivíduo administrado, pois conforme previsto na Lei Maior, todos devem defender e preservar o meio ambiente para que as presentes e futuras gerações possam usufruir desse bem primordial à vida humana.

Conforme lições de Romeu Thomé³⁷:

O direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, antes mesmo da Carta de 1988, já havia sido reconhecido pela Declaração de Estocolmo das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano de 1972 (Princípio um). Posteriormente à Carta Magna, em 1992 esse princípio foi reafirmado pela Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (Princípio um) e, em 1997, pela Carta da Terra (Princípio quatro).

Importa ressaltar que esse equilíbrio não se apresenta como uma forma estática, pois a própria natureza se comporta em ciclos, sofrendo com as chuvas e com as estiagens, aumentando ou diminuindo a quantidade de plantas e animais, por exemplo. O que se busca com esse equilíbrio são condições favoráveis que possibilitem a utilização dos recursos disponíveis de forma sustentável.

³⁷ SILVA, Romeu Faria Thomé da. *Manual Direito Ambiental*. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014. pp. 64- 65.

b) Princípio da Precaução

O segundo princípio a ser analisado é o da precaução. Esse princípio é utilizado quando determinada atividade apresenta riscos potenciais ao meio ambiente cujas consequências não são identificadas cientificamente, diferentemente do princípio da prevenção, aplicado quando temos certeza científica do impacto ambiental de determinada atividade. Esse princípio foi proposto na Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e Desenvolvimento, ocorrida no Rio de Janeiro em 1992, a chamada Conferência do Rio 92. O princípio 15 relata³⁸:

De modo a proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deve ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos sérios ou irreversíveis, a ausência de absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.

Para Romeu Thomé³⁹, “a aplicação do princípio da precaução deve ainda limitar-se aos casos de riscos graves e irreversíveis, e não a riscos de qualquer natureza (o que inviabilizaria o próprio desenvolvimento científico e econômico).”

c) Princípio da Prevenção

Outro princípio do direito ambiental, muito parecido com o da precaução, é o princípio da prevenção. A diferença básica entre os dois está relacionada ao conhecimento das consequências de um determinado ato danoso. Na prevenção, o dano causal é cientificamente conhecido, enquanto na precaução não temos a certeza científica do impacto ambiental de determinada atividade. Esses dois princípios, igualmente, possibilitam a adoção de medidas para evitar que o meio ambiente sofra danos irreversíveis, permitindo um desenvolvimento sustentável.

Para Romeu Thomé⁴⁰, o princípio da prevenção é a base que sustenta o Estudo de Impacto Ambiental, previsto no art. 225, §1º, IV, da CF/88, que prevê a exigência de estudo prévio quando da instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente.

d) Princípio do poluidor pagador

³⁸ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito ambiental brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 96.

³⁹ SILVA, Romeu Faria Thomé da. *Manual direito ambiental*. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014. p. 68.

⁴⁰ *Ibidem*, p. 67.

O princípio do poluidor pagador é outro que merece ser comentado. Trata-se de instrumento que possibilita ao poder público onerar o poluidor, quando identificado, com os custos relacionados às despesas de prevenção, reparação e repressão dos danos causados ao meio ambiente, caso contrário o poluidor lucraria individualmente causando um prejuízo à coletividade. Nas palavras do professor Cleucio Santos Nunes,⁴¹ “O princípio do poluidor-pagador orientaria a implementação de instrumentos jurídico-econômicos que visassem diminuir e, com efeito, nivelar a relação entre ganho de um e perda de todos.”

e) Princípio da Cooperação

Outro princípio importante para a proteção do meio ambiente é o da cooperação. A Cooperação entre os povos para o progresso da humanidade está prevista na CF/88 no art. 4º, IX. É com base nesse artigo e no caput do art. 225, quando prevê que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, impondo, também, ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações, que a Lei nº 9.605/98 foi recepcionada pela Carta de 1988. Essa lei dispõe sobre sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente e dedicou o Capítulo VII à “cooperação internacional para a preservação do meio ambiente”. Essa norma é importante, principalmente quando tratamos de países vizinhos, porque é previsível que a poluição de um rio que atravessa países ou limita fronteiras pode provocar danos a várias nações. Por intermédio do princípio da cooperação, os países envolvidos com os danos podem trocar informações, conhecimentos científicos e tecnológicos a fim de amenizar, reparar ou evitar danos ambientais, por isso sua importância como princípio norteador da defesa e conservação ambiental.

2.2 O Direito Ambiental no Brasil

A devastação do meio ambiente natural é sem dúvida uma das maiores preocupações enfrentadas quando se busca um equilíbrio entre o desenvolvimento econômico e um meio ambiente equilibrado.

Desde o descobrimento do Brasil nossos recursos naturais sofrem como se fossem inesgotáveis. No período colonial vimos nossos matas serem devastadas, fruto da exploração

⁴¹ Nunes, Cleucio Santos. *Direito tributário e meio ambiente*. - São Paulo: Dialética, 2005. p. 50.

do pau-brasil, e posteriormente com a implantação da monocultura de cana-de-açúcar, principalmente no Nordeste brasileiro. Contudo, podemos considerar que foi no período colonial que surgiu, de forma embrionária, nosso direito ambiental.

As Ordenações Afonsinas, legislação portuguesa aplicada na Colônia, traziam em seu bojo vários aspectos, como a proibição do corte deliberado de árvores frutíferas e proteção às aves. E embora a legislação portuguesa contivesse uma proteção ao meio ambiente, o que vimos no Nordeste brasileiro foi a implantação da cultura da cana-de-açúcar devastando enormes áreas florestais, principalmente com a utilização de grandes queimadas, produzindo como consequência a primeira grande área devastada do Brasil.

Nas palavras do ambientalista Magalhães⁴², “desde os tempos coloniais procuramos proteger principalmente as nossas florestas. No entanto, ainda sem uma consciência conservacionista, pois a preocupação primeira era a de ordem econômica.”

Em sua obra *A Evolução do Direito Ambiental no Brasil*, o ambientalista supracitado nos informa que no ano 1605 tivemos o Regimento do Pau-Brasil, considerado como a primeira lei de proteção florestal do Brasil⁴³. Esse regimento exigia autorização expressa do Rei para o corte do pau-brasil. Nascia ali o Direito Ambiental Brasileiro. O autor segue nos informando que em 1799 surgiu nosso primeiro Regimento de Cortes de Madeira, estabelecendo rigorosas regras para a derrubada de árvores, além de outras restrições. Essa legislação permitiu que em 1802 fossem baixadas as primeiras instruções para se reflorestar a costa brasileira.

Em 1808, com a chegada de D. João VI ao Brasil, foi criado o Jardim Botânico do Rio de Janeiro, um ato bastante significativo para o Direito Ambiental brasileiro, conforme palavras de Magalhães⁴⁴.

Trata-se verdadeiramente de uma área de proteção ambiental. É sem dúvida, nossa primeira unidade de conservação, destinada a preservar espécies e estimular estudos científicos, além do importante aspecto educativo. Ressalte-se a importância dessa medida para o direito ambiental brasileiro, pois a razão da criação dessa reserva já não era de caráter econômico, mas sim conservacionista.

⁴² MAGALHÃES, Juraci Perez. *A evolução do direito ambiental no Brasil*. São Paulo: Editora Oliveira Mendes, 1998. p. 20.

⁴³ *Ibidem*, p. 27.

⁴⁴ *Ibidem*, p. 29.

Já na fase imperial, uma lei trouxe importantes avanços em matéria ambiental. Trata-se da lei nº 601, de 18 de setembro de 1850. Ela foi a primeira lei de terras e pôs ordem no território nacional, disciplinando a sua ocupação.

Messias Junqueira⁴⁵ ressalta a importância da Lei nº 601 nos seguintes termos:

Rompendo uma estrutura econômica três vezes centenária, a Lei n. 601, de 1850, possibilitou no Brasil a formação da pequena propriedade. Propriedade da terra deixou de ser privilégio e a terra passou a ser mercadoria. Democratizou a estrutura social com a nobilitação do posseiro, dando-lhe *status*. O destino dessa lei, cujas raízes mergulham nas aspirações de nossa independência política, era romper o *etos* cultural e contemporâneo da conquista, fazendo-se presente no primeiro golpe vibrado contra as instituições liberticidas, para ajudar depois a grande obra de composição pacífica e definitiva do território. É, com efeito, um formoso código de terras que tanto mais se admira quanto mais se lhe aprofunda o espírito superiormente inspirado.

Um aspecto bastante relevante da Lei 601/1850, e considerado um avanço em prol do Direito Ambiental, é que essa legislação trouxe inovações relevantes, pois instituiu o princípio da responsabilidade por dano ambiental, fora do âmbito do Código Civil. Essa lei não exigia a prova de culpa do causador do dano, sendo a responsabilidade objetiva.

Segundo Magalhães⁴⁶, a Lei 601/1850 tem grandes virtudes ecológicas, pois procurou evitar qualquer possibilidade de se agredir a natureza a pretexto de utilização da terra. Ela exigia que além da posse mansa e pacífica, o ocupante cultivasse a terra e morasse nela, a chamada cultura efetiva e morada habitual. Contudo, infelizmente isso não foi observado pelos governantes durante a implantação do Plano de Integração Nacional, em que ocorreu grande devastação na floresta amazônica. Nesse caso, os ocupantes promoviam, de imediato, um desmatamento, plantavam alguma coisa, construíam uma pequena habitação e conseguiam o reconhecimento da ocupação, sem preencher os requisitos da cultura efetiva e morada habitual.

2.3 O Direito Ambiental e a Constituição Federal de 1988

⁴⁵JUNQUEIRA, Messias. O instituto brasileiro de terras devolutas. São Paulo: Edição Lael, 1976. p. 99.

⁴⁶MAGALHÃES, Juraci Perez. *A evolução do direito ambiental no Brasil*. São Paulo: Editora Oliveira Mendes, 1998. p. 36.

Segundo José Afonso da Silva⁴⁷, somente na CF/88 é que a proteção do meio ambiente foi tratada como merecida; as anteriores à de 1988 não tratavam especificamente sobre o tema. O autor se refere à Constituição Cidadã nos seguintes termos:

A Constituição de 1988 foi, portanto, a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental. Pode-se dizer que ela é uma Constituição eminentemente ambientalista. Assumiu o tratamento da matéria em termos amplos e modernos. Traz um capítulo específico sobre o meio ambiente, inserido no título da 'Ordem Social' (Capítulo VI do Título VIII). Mas a questão permeia todo o seu texto, correlacionada com os temas fundamentais da ordem constitucional.

Embora o Capítulo VI do Título VIII da CF/88 contenha o núcleo da questão ambiental constitucional, inúmeras outras passagens fazem referência explicitamente ao meio ambiente, as quais comentaremos a seguir.

Prevê a CF/88, no art. 5º, LXXIII:

LXXIII-qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência;

Trata-se de uma ação de aplicação imediata, pois está revestida de direito e de garantia fundamental, e não quis o constituinte reservar essa matéria a legislação infraconstitucional, caso contrário isso estaria posto no próprio texto constitucional.

Nas palavras de Paulo Affonso⁴⁸:

A Constituição teve a audácia dos tempos propícios ao maior acolhimento das liberdades e das garantias fundamentais. O meio ambiente, o patrimônio público, a moralidade administrativa, o patrimônio histórico e cultural, apelam para a participação, em juízo, de todas as pessoas, sem que os autores da ação judicial tenham que pagar custas judiciais ou responsabilizar-se financeiramente pela improcedência do processo

Ressalta-se que, conforme lição de Romeu Thomé⁴⁹, a Ação Popular representa um mecanismo constitucional de controle popular de legalidade e da lesividade dos atos,

⁴⁷ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental Constitucional*. 10. ed. São Paulo: Malheiros Editoras, 2013. P. 49.

⁴⁸ MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito ambiental brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. p.159.

⁴⁹ THOMÉ, Romeu. *Manual direito ambiental*. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014. p. 117.

consubstanciando-se em verdadeira ação de caráter cívico-administrativo, sendo que no Brasil ela pode ser ajuizada por pessoa com mais de dezesseis anos de idade, desde que detenha capacidade eleitoral ativa. Tal Ação não pode ser ajuizada por pessoa jurídica, por força da Súmula 365 do STF⁵⁰.

Outra passagem constitucional interessante consta no art. 20, II, da CF/88, o qual considera, entre os bens da União, as terras devolutas indispensáveis à preservação ambiental.

No art. 23 da CF/88, ao tratar da competência comum da União, dos Estados e dos Municípios, consta a proteção ao meio ambiente; o combate à poluição em qualquer de suas formas; e a preservação das florestas, da fauna e da flora.

O art. 24, VI, VII e VIII da Carta Magna trata da competência concorrente à União, aos Estados e ao Distrito Federal para legislar sobre: florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção ao meio ambiente e controle da poluição; proteção ao patrimônio paisagístico; e responsabilidade por dano ao meio ambiente. Já o art. 91, §1º, III da mesma Carta, prevê como atribuição do Conselho de Defesa Nacional, propor os critérios e condições de utilização de áreas indispensáveis à segurança do território nacional e opinar sobre seu efetivo uso, especialmente na faixa de fronteira e nas relacionadas com a preservação e a exploração dos recursos naturais de qualquer tipo. Mais à frente temos, no seu art. 129, III, que uma das funções institucionais do Ministério Público é promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos. A CF/88, ao tratar dos princípios gerais da atividade econômica, prevê no art. 170, VI, “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;” Isso afirma que toda atividade econômica só pode ser exercida legitimamente se atender a esse princípio. Ainda dentro dos princípios gerais da atividade econômica, consta no seu art. 174, §3º, que o Estado favorecerá a organização da atividade garimpeira em cooperativas, levando em conta a proteção do meio ambiente e a promoção econômico-social dos garimpeiros. Nesse caso, é imposto ao Estado a devida proteção ao meio ambiente para que a atividade garimpeira seja exercida.

⁵⁰ Súmula 365 do STF - Pessoa jurídica não tem legitimidade para propor ação popular. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2667>>, acessado em 29 mar.2018.

O art. 186, II, da CF/88, ao tratar da política agrícola e fundiária e da reforma agrária, relata que a função social é cumprida quando a propriedade rural atende, entre outros requisitos, a utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente.

Além dessas referências supracitadas, existem inúmeras passagens relacionadas à proteção do meio ambiente na Constituição Cidadã. Contudo, o seu art. 225 trata especialmente do meio ambiente. É um artigo longo, com vários parágrafos e diversos incisos, em que são abordados diversos aspectos, sempre em busca da defesa e preservação do meio ambiente, tanto pelo Poder Público quanto pela coletividade, para as presentes e futuras gerações.

2.4 Entrelaçamento do Direito Ambiental com o Direito Tributário

A opção do Brasil pelo sistema capitalista em sua economia, valorizando a propriedade privada e a exploração dos recursos naturais na busca desenfreada pelo lucro, faz surgir para o Estado a necessidade de intervenção econômica. Essa intervenção é motivada, entre outros motivos, pela escassez de recursos e pela necessidade de instituir tributos que viabilizem suprir as necessidades dos administrados. Esse modelo de atividade econômica, historicamente, provocou a degradação do meio ambiente brasileiro, motivando a necessidade da tutela dele por parte do Estado, não só porque essa degradação ameaça o bem-estar, mas também porque a própria sobrevivência do ser humano foi ameaçada. Por tudo isso, não existem dúvidas de que direito tributário e direito ambiental estão entrelaçados.

O art. 170 da CF/88 prevê que a ordem econômica tem como fundamento a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa, observados, entre outros, os princípios da propriedade privada e a livre concorrência. Isso demonstra que a opção do Brasil foi pelo sistema capitalista. Esse sistema limita a exploração econômica pelo Estado, surgindo a necessidade de instituição de tributos para arrecadação de dinheiro visando suprir suas necessidades administrativas.

A opção pelo sistema capitalista, com a valorização da propriedade privada, contribuiu para a degradação do meio ambiente porque a principal preocupação dos empresários é o lucro, deixando a ideia de sustentabilidade em segundo plano, e isso contribuiu para a degradação do meio ambiente brasileiro. Essa degradação repercutiu nos processos de elaboração de normas, principalmente na CF/88, em seu art. 225, conforme se verifica:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-

se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Os arts. 170 e 225 da Carta de 1988 motivam os cuidados que devemos ter com o meio ambiente para possibilitar um desenvolvimento econômico sustentável e demonstram que existe um entrelaçamento entre o direito tributário e direito ambiental, pois o último foi aprimorado a partir dessa previsão constitucional.

O professor Cleucio Nunes⁵¹, abordando o assunto, esclarece:

A preservação do meio ambiente e os motivos da atividade tributária do Estado encontram no modo de produção capitalista razão para existir e fonte para manter-se. Em suma, para o desenvolvimento da atividade econômica, conforme visto, o homem explora a natureza, em larga medida, pois o sistema capitalista requer produção crescente para viabilizar o acúmulo de capital; para manter a estrutura capitalista funcionando em suas bases seguras, o capital precisa do estado, pois este imporá suas normas ou até mesmo intervirá no mercado. Essa dependência do Estado dá margem à criação de estruturas burocráticas para o exercício do poder, as quais são financiadas com recursos hauridos das relações sociais de produção, quais sejam, os tributos.

Com base nessa constatação, passamos a analisar mais de perto a relação dos tributos com a efetividade das preocupações ambientais. O legislador não previu nas espécies tributárias um específico, denominado tributo ambiental. A União, com fulcro na competência residual poderá adotá-lo, porém não fez essa opção até o momento. Por isso, o que mais presenciemos é a utilização da função extrafiscal dos tributos, em forma de incentivos, isenções e cobranças de taxas, entre outros, visando evitar ou minimizar as ações danosas ao meio ambiente. O ente público faz uso da função extrafiscal dos tributos e intervém no domínio econômico, especificamente buscando um desenvolvimento sustentável, estimulando ou desestimulando o comportamento do contribuinte.

Um exemplo é o que ocorre com o Imposto Territorial Rural (ITR). Esse imposto é de competência da União e está previsto no art. 153, VI, da CF/88. Ele é disposto pela Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que no art. 10, em diversos dispositivos, exclui da base de cálculo do ITR as áreas de floresta nativa e outras consideradas como preservação ambiental.

O Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, previsto no art. 156, I, da Lei Maior e art. 32 do CTN, pode sofrer alíquota progressiva no tempo, conforme art. 182,

⁵¹ NUNES, Cleucio Santos. *Direito tributário e meio ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 73.

§4º, II, da Constituição. Essa progressividade é uma ferramenta da política urbana que tutela o meio ambiente artificial. Ainda sobre o IPTU, a Lei 10.257, de 10 de julho de 2001, regulamentando a Política Urbana, prevê no seu art. 7º a possibilidade de alíquota progressiva do IPTU quando for desrespeitada previsão legal municipal tratando de parcelamento, edificação ou utilização compulsórios do solo urbano.

O Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, de competência dos Estados e do Distrito Federal, está previsto no art. 155, III. Esse tributo pode ter alíquota diferenciada, respeitando alíquota mínima fixada pelo Senado Federal, e beneficiar os contribuintes proprietários de veículos cujos combustíveis forem menos poluentes, por exemplo.

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, previsto no art. 153, IV, da Carta atual, cuja competência é da União, é regulamentado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Esse tributo pode ter sua alíquota reduzida ou majorada de acordo com a seletividade em função da essencialidade do produto. Com base nessa previsão legal, produtos ecologicamente corretos podem pagar menos imposto, sendo majorados os valores daqueles nocivos à saúde, como é o caso dos cigarros.

Em relação às Taxas, a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre Política Nacional do Meio Ambiente, em seu art. 17-B, instituiu a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, TCFA, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Renováveis – IBAMA. Essa taxa é para controle e fiscalização de atividade potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos ambientais, como extração e tratamento de minérios, indústria metalúrgica, indústria de papel e celulose etc. Ela é cobrada de acordo com a atividade e capacidade contributiva, conforme verificamos nas lições do professor Cleucio Nunes⁵²:

No que toca às taxas de polícia em matéria ambiental, o princípio da capacidade contributiva adquire maior relevância, pois a exigência de taxas, nesse caso, é também um meio de compensar as perdas da sociedade com a atividade poluidora, devendo o Estado exercer seu poder de polícia fiscalizador para ensejar a cobrança do tributo. Com efeito, quanto maior a agressão ao meio ambiente, maior deve ser a capacidade de contribuir do poluidor, pois, dentro das presunções inerentes à escolha do legislador, a atividade econômica que mais demanda movimentação da máquina administrativa para o fim de fiscalizar seus efeitos no meio ambiente é,

⁵² NUNES, Cleucio Santos. *Direito tributário e meio ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 85.

provavelmente, bastante rentável ao seu explorador, uma vez cotejada tal atividade com outras menos ou mais poluidoras.

Com base nesse critério é que a Lei nº 6.938/81 – PNMA, prevê valores diferenciados para a cobrança da TCFA para pessoa física, Microempresa, Empresa de Pequeno Porte, Empresa de Médio Porte e Empresa de Grande Porte, conforme seu anexo IX.

O último tributo a ser analisado é o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações – ICMS, previsto no art. 155, II, da CF/88, cuja instituição é da competência dos Estados e do Distrito Federal. O art. 158, parágrafo único, II, da Carta de 1988, tratando da repartição das receitas tributárias, prevê que parte do ICMS arrecadado no Estado pertence aos municípios de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal. É o caso do ICMS Ecológico, incentivo aos municípios que conservam suas áreas florestais em substituição a sua devastação em nome da exploração econômica. Esse assunto será melhor detalhado em tópico específico ao ICMS Ecológico.

3. ICMS ECOLÓGICO E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Uma das principais preocupações na atualidade refere-se ao desenvolvimento econômico sustentável. Trata-se de uma preocupação mundial que necessita do comprometimento de todas as nações, principalmente daquelas que comandam a economia mundial, exigindo dos governantes a adoção de políticas públicas em busca de soluções.

Em função da limitação dos recursos naturais e de sua exploração pelas atividades econômicas, quando tratamos de desenvolvimento sustentável estamos preocupados com a sobrevivência da espécie humana, pois a satisfação das necessidades das gerações atuais não pode inviabilizar a satisfação das necessidades das gerações futuras, e para que isso ocorra faz-se necessário o uso razoável dos recursos disponíveis.

3.1 A Necessidade de um Desenvolvimento Econômico Sustentável

Ao longo da história, a atividade econômica explorou os recursos naturais sem a preocupação necessária, considerando-os como disponíveis e ilimitados. Somente quando pesquisadores e estudiosos começaram a criticar alterações ambientais sofridas com a poluição, provocada principalmente pelos países desenvolvidos, é que começaram a se preocupar com o direito ambiental.

O professor Cleucio Santos Nunes⁵³, tratando desse assunto, esclarece:

Como a exploração do meio está intimamente imbricada na atividade econômica (salvo raras exceções patológicas, não se explora a natureza a não ser para transformá-la em bens economicamente viáveis), não seria um despautério dizer que o Direito Ambiental é um conjunto de normas jurídicas que regula um dos aspectos da atividade econômica, sem que, contudo, seja ofuscada sua autonomia. Eis então a causa – mas não o fundamento absoluto – para o desenvolvimento de toda a teoria do Direito Ambiental: o desenvolvimento inadequado da atividade econômica em um momento da História.

No entender do autor, o estudo dos confrontos estabelecidos entre a opção pelo desenvolvimento econômico ou pela preservação do meio ambiente serve de fundamento para o Direito Ambiental. Para Romeu Thomé⁵⁴:

⁵³ NUNES, Cleucio Santos. Direito tributário e meio ambiente. São Paulo: Dialética, 2005. p. 60.

⁵⁴ SILVA, Romeu Faria Thomé da. Manual direito ambiental. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014. p. 58.

A ideia de desenvolvimento socioeconômico em harmonia com a preservação ambiental emergiu da Conferência de Estocolmo, em 1972, marco histórico na discussão dos problemas ambientais. Designado à época como ‘abordagem do ecodesenvolvimento’ e posteriormente renomeado ‘desenvolvimento sustentável’, o conceito vem continuamente aprimorando.

Segundo Paulo Affonso⁵⁵, existe um antagonismo dos termos desenvolvimento e sustentabilidade, pois, “de longa data, os aspectos ambientais foram desatendidos nos processos de decisões, dando-se um peso maior aos aspectos econômicos”. Ao citar Alejandro Lago Candeira, Paulo Affonso⁵⁶ comenta o conceito de desenvolvimento sustentável nos seguintes termos:

Na conceituação empreendida neste item cabe ressaltar que ‘o princípio do desenvolvimento sustentável é uma combinação de diversos elementos ou princípios: a integração da proteção ambiental e o desenvolvimento econômico (princípio da integração); a necessidade de preservar os recursos naturais para o benefício das gerações futuras (equidade intergeracional); o objetivo de explorar os recursos naturais de forma sustentável (uso sustentável) e, por último, o uso equitativo dos recursos (equidade intrageracional)’.

Com base na preocupação mundial por um desenvolvimento econômico sustentável, a Organização das Nações Unidas elaborou um documento propondo uma agenda mundial sobre o desenvolvimento sustentável, cuja apresentação se dá numa apostila⁵⁷ nos seguintes termos:

Em setembro de 2015, Chefes de Estado, de Governo e altos representantes da Organização das Nações Unidas reuniram-se em Nova York e adotaram a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável, a qual inclui os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS). A nova Agenda de desenvolvimento propõe uma ação mundial coordenada entre os governos, as empresas, a academia e a sociedade civil para alcançar os 17 objetivos e suas 169 metas, de forma a erradicar a pobreza e promover vida digna para todos, dentro dos limites do planeta.

Dentre os 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) previstos pela Organização das Nações Unidas, o ODS nº 15 possui o título “VIDA TERRESTRE” e busca proteger, recuperar e promover o uso sustentável dos ecossistemas terrestres, gerir de forma

⁵⁵ MACHADO, Paulo Affonso Leme. Direito ambiental brasileiro. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 70.

⁵⁶ Ibidem, p. 72.

⁵⁷ **As perguntas mais frequentes sobre os objetivos de desenvolvimento sustentável (ODS)**. Disponível em: <<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/post-2015/materiais/perguntas-e-respostas.html>>. Acesso em 11 nov. 17.

sustentável as florestas, combater a desertificação, deter e reverter a degradação da terra e deter a perda da biodiversidade⁵⁸.

Essa preocupação mundial repercute internamente em nosso país, sendo verificada em várias normas brasileiras. A CF/88, tratando dos princípios gerais da atividade econômica, em seu art. 170, VI, prevê que a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observando vários princípios, entre eles a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.

Também encontramos no art. 170, II, da CF/88, a propriedade privada como um dos princípios que devem ser observados na ordem econômica. Esse princípio está associado ao princípio da função social da propriedade (art. 170, III).

Nas lições de Romeu Thomé⁵⁹, no art. 170 da CF/88 estão contidas três vertentes para o desenvolvimento sustentável: crescimento econômico, preservação ambiental, e equidade social. Para o autor, o crescimento só é sustentável quando as três vertentes forem efetivamente respeitadas de forma simultânea. Ele conclui seu pensamento nos seguintes termos:

Assim, resta inequívoco o princípio do desenvolvimento sustentável a partir de análise conjunta dos incisos II e III, do artigo 170, da Constituição: de um lado, o incentivo ao crescimento econômico representado pelo princípio da propriedade privada; de outro, a proteção ambiental e a equidade social representada pelo princípio da função social da propriedade.

Outra passagem constitucional que reconhece a importância de proteger o meio ambiente consta no art. 225, nos seguintes termos:

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

Esse artigo expõe a necessidade de impor limites às gerações atuais quanto à utilização de bens naturais para garantir às gerações futuras a sobrevivência, não só da espécie humana, mas a todos os seres vivos. Essa responsabilidade jurídica ambiental entre gerações, se

⁵⁸ **Objetivo de Desenvolvimento Sustentável nº 15**. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/ods15/>>. Acesso em 11 nov.17.

⁵⁹ SILVA, Romeu Faria Thomé da. Manual direito ambiental. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014. pp. 58-62

respeitada, possibilitará um desenvolvimento sustentável, pois os recursos serão utilizados com a preocupação de não esgotá-los.

Diante do dilema de desenvolver-se e conservar os recursos ambientais, alguns países mostram resistências em aderir a acordos internacionais que visam diminuir o índice de poluição mundial. Muitos defendem a ideia de que os modelos atuais de desenvolvimento favorecem os países mais ricos, que depois de usufruir dos recursos naturais impedem que países mais pobres alcancem os mesmos resultados.

Provavelmente esse pensamento tenha influenciado nos diversos modelos de desenvolvimento adotado pelo Brasil e que foram responsáveis por várias destruições na natureza, algumas irreversíveis, como é o caso de desmatamento para implantação de agronegócio ou industrialização em regiões que muitos consideravam possuir recursos naturais inesgotáveis.

José Affonso da Silva⁶⁰, ao fazer referência ao texto que consta do II Plano Nacional de Desenvolvimento, no Capítulo IX, subtítulo “Poluição Industrial e preservação do meio ambiente”, escreve:

É certo que países ricos pretenderam impor aos pobres a ideia de que não deveriam desenvolver-se, para não contribuir para o aumento da poluição em nível mundial – teoria repelida pelo Brasil em documento oficial, onde se disse que não era válida qualquer colocação que limitasse o acesso dos países subdesenvolvidos ao estágio de sociedade industrializada sob pretexto de conter o avanço da poluição mundialmente, já que, em verdade, o maior ônus do esforço a ser realizado deveria recair sobre as nações industrializadas, que respondem, fundamentalmente, pelo atual estágio de poluição no mundo, e que só mais ou menos recentemente passaram a adotar medidas efetivas de proteção do meio ambiente.

O certo é que os recursos naturais são esgotáveis e mesmo diante de pensamentos antagônicos entre países desenvolvidos e em desenvolvimento, inúmeros eventos foram realizados nas últimas décadas abordando o tema meio ambiente e desenvolvimento sustentável. Utilizaremos como referência a obra de Paulo Affonso Leme Machado para, de forma abreviada, citarmos os eventos e documentos que consideramos mais importantes⁶¹: Declaração de Estocolmo/1972; Relatório de Brundtland/ONU/1983; Convenção para a Proteção e Utilização dos Cursos de Água Transfronteiriços e dos Lagos Internacionais,

⁶⁰ SILVA, José Afonso da. Direito ambiental constitucional, 10. ed. São Paulo: Malheiros Editoras, 2013. p. 26.

⁶¹ MACHADO, Paulo Affonso Leme. Direito ambiental brasileiro. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. pp. 72-80.

Helsinki/1992; Declaração Rio de Janeiro/1992; Acordo de implantação de Livre Comércio Norte-Americano/1993; Conferência de Copenhague sobre o Desenvolvimento Social/1995; Declaração de Nova Delhi de Princípios de Direito Internacional Relativos ao Desenvolvimento Sustentável/2002; Conferência Africana sobre Recursos Naturais, Meio Ambiente e Desenvolvimento/2003; Conferência de Berlim/2004; e Conferência das Nações Unidas sobre Desenvolvimento Sustentável/2012 (Rio + 20).

O Brasil foi fortemente influenciado pelas conclusões desses encontros e passou a adotar como principal instrumento de proteção ambiental os sistemas normativos e regulatórios. Um exemplo é a Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981 (Política Nacional do Meio Ambiente), a qual adotou como principal objetivo a ser alcançado a compatibilização do desenvolvimento econômico-social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico. Importa ressaltar que essa lei foi recepcionada pela Constituição Cidadã, e regulamenta, com suas alterações, os incisos VI e VII do art. 23 da Carta Magna. O art. 23, VI e VII da CF/88 trata da competência comum da União, Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em matéria ambiental.

Romeu Thomé⁶² faz o seguinte comentário a respeito da Lei 6.938/81:

Trata-se de diploma legal inovador à época de sua elaboração, influenciado pelas normas ambientais internacionais e que, interpretado em consonância com a Carta Magna de 1988, revela-se atual, podendo ser apontado como um dos mais relevantes instrumentos legais de regulamentação ambiental. A necessidade de harmonização entre desenvolvimento econômico, preservação ambiental e equidade social, hoje denominado 'desenvolvimento sustentável', é um dos objetivos da Política Nacional do Meio Ambiente, o que demonstra a contemporaneidade da norma e sua adequação aos atuais anseios da sociedade. De acordo com o artigo 4º, I da Lei 6.938/81, a Política Nacional do Meio Ambiente visará 'à compatibilização do desenvolvimento econômico-social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico'.

É a partir da preocupação com os recursos ambientais, e com base nas diversas normas nacionais e internacionais que tratam da necessidade de um desenvolvimento econômico-social sustentável, que surgem diversas políticas públicas, tanto em nível nacional quanto estadual. Mas o que são políticas públicas? Segundo informações colhidas na página eletrônica da

⁶² SILVA, Romeu Faria Thomé da. *Manual direito ambiental*. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014. p. 175.

Secretaria do Meio Ambiente e Recursos Hídricos do Estado do Paraná⁶³, podemos definir políticas públicas nos seguintes termos:

Políticas públicas são conjuntos de programas, ações e atividades desenvolvidas pelo Estado diretamente ou indiretamente, com a participação de entes públicos ou privados, que visam assegurar determinado direito de cidadania, de forma difusa ou para determinado seguimento social, cultural, étnico ou econômico. As políticas públicas correspondem a direitos assegurados constitucionalmente ou que se afirmam graças ao reconhecimento por parte da sociedade e/ou pelos poderes públicos enquanto novos direitos das pessoas, comunidades, coisas ou outros bens materiais ou imateriais.

Uma dessas políticas públicas está diretamente relacionada à tributação, especificamente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), como veremos no próximo tópico.

3.2 O ICMS Ecológico como Política Pública para o Desenvolvimento Econômico Sustentável

Uma das soluções propostas para um desenvolvimento sustentável foi implantada pelo estado do Paraná e posteriormente copiada por outros estados brasileiros. Trata-se do denominado ICMS Ecológico. Ressalta-se que não se trata de um novo tributo, e sim simplesmente uma política de repartição do valor arrecadado entre os municípios.

O ICMS é um tributo previsto no art. 155, II, da CF/88, cuja instituição compete aos Estados e ao Distrito Federal, e parte dos recursos arrecadados pelos Estados deve ser repartida entre os municípios.

A repartição tributária do ICMS está prevista na CF/88, nos seguintes termos:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

(...)

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

(...)

⁶³ **O que são Políticas Públicas.** Disponível em: [http://www.meioambiente.pr.gov.br/arquivos/ File/coea/ pncpr/ O_que_sao_PoliticPublicas.pdf](http://www.meioambiente.pr.gov.br/arquivos/File/coea/pncpr/O_que_sao_PoliticPublicas.pdf). Acesso em 11 nov. 17.

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Foi com base na previsão do inciso II do parágrafo único do art. 158 da CF/88 que o Estado do Paraná criou o critério de repartição tributária denominado ICMS Ecológico. A definição dessa política é disponibilizada no endereço eletrônico da Secretaria do Meio Ambiente e Recursos Hídricos do Estado do Paraná nos seguintes dizeres:⁶⁴

A Lei do ICMS Ecológico ou **Lei dos Royalties Ecológicos** é o nome que se dá à Lei Complementar nº 59, de 1º de outubro de 1991, aprovada pela Assembleia Legislativa do Estado do Paraná.

O **ICMS Ecológico** é um instrumento de política pública, criado pioneiramente no Paraná, que trata do repasse de recursos financeiros aos municípios que abrigam em seus territórios Unidades de Conservação ou áreas protegidas, ou ainda mananciais para abastecimento de municípios vizinhos. (Grifos do original).

O principal objetivo do ICMS Ecológico é compensar os municípios em virtude da existência de áreas destinadas à unidade de conservação ou proteção ambiental em parte de seu território que não pode ser explorada economicamente, evitando destruições.

Ao relacionar tributação, política pública e ICMS Ecológico, Fernando Scaff e Lise Tupiassu⁶⁵ relatam:

O ICMS Ecológico tem sua origem relacionada à busca de alternativas para o financiamento público em municípios cujas restrições ao uso do solo são fortes empecilhos ao desenvolvimento de atividades econômicas clássicas. O instituto traz resultados surpreendentes capazes de conferir nova feição a todas as políticas nacionais.

Para os autores, uma das vantagens para a concretização dessa política é que o ICMS Ecológico não exige complexas alterações legislativas, já que é instituído por lei estadual, evitando longas discussões no Congresso Nacional.

Minas Gerais é um dos Estados que também adotou o ICMS Ecológico. Por intermédio da Lei 12.040/1995, mais conhecida como lei Robin Hood, contemplou critérios como a área geográfica, educação, área cultivada, patrimônio cultural, gasto com saúde, município minerador e meio ambiente, destacando os municípios que possuem Áreas de Unidade de

⁶⁴ ICMS ECOLÓGICO no Paraná. Disponível em: <http://www.meioambiente.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=246>. Acesso em 11 nov. 17.

⁶⁵ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico*. In. Revista de Direito Ambiental, São Paulo, ano 10, n. 38, p. 108.

Conservação, população com sistema de tratamento ou disposição final do lixo urbano, ou sistema de tratamento de esgoto sanitário que atenda pelo menos 50% da população⁶⁶. No caso mineiro, o ICMS Ecológico abrangeu esses critérios porque houve a participação dos municípios, apoio da mídia e dos agentes políticos, como concluímos ao lermos as palavras de Vagner Arantes⁶⁷:

Esta reivindicação de cunho popular contou com o apoio de órgãos governantes, políticos e divulgação pela mídia, tanto em Minas Gerais quanto nacional, no que tange à busca pela criação do ICMS Ecológico. A interação entre estes agentes culminou na inserção do problema social na agenda política do estado, de forma que foram criados dois projetos de lei até sua eletiva implementação para compensar, financeiramente, os municípios que tinham unidade de conservação.

Segundo informações colhidas na página eletrônica do ICMS Ecológico⁶⁸, essa política foi implantada numa grande quantidade de Estado, os quais transcrevemos abaixo com as respectivas legislações iniciais.

a) **Acre** - Lei n.º 1.530, de 22 de janeiro de 2004, que institui o ICMS Verde, destinando cinco por cento da arrecadação deste tributo para os municípios com unidades de conservação ambiental;

b) **Amapá** - Lei n.º 322, de 23 de dezembro de 1996, que 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.º 63/90, e dá outras providências;

c) **Ceará** - Lei n.º 14.023, de 17 de dezembro de 2007, que 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;

⁶⁶ ARANTES, Vagner Alves et al. *Análise do ICMS-ecológico em Minas Gerais pela perspectiva do ciclo político*. In. Revista de Ciências Humanas, Viçosa, v. 13, n. 1, p. 123.

⁶⁷ *Ibidem*, p. 132.

⁶⁸ ICMS Ecológico. Disponível em: <<http://icmsecologico.org.br>>. Acesso em 20 mar. 2018.

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

e) **Mato Grosso** - Lei Complementar n.º 73, de 7 de dezembro de 2000, que 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;

f) **Mato Grosso do Sul** - Lei n.º 2.193, de 18 de dezembro de 2000, que dispõe sobre o ICMS ECOLÓGICO, na forma do art. 1.º, III, alínea “f” da Lei Complementar n.º 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar n.º 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências;

g) **Minas Gerais** - Lei n.º 12.040, de 28 de dezembro de 1995, que 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;

h) **Paraíba** - Lei n.º 9.600, de 21 de dezembro de 2011, que disciplina a participação dos municípios na arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS, mediante repasse ecológico, e dá outras providências;

i) **Paraná** - Lei Complementar n.º 59, de 1.º de outubro de 1991, que dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS, a que alude o art. 2º da Lei n.º. 9.491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, assim como adota outras providências;

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

k) **Piauí** - Lei n.º 5.813, de 3 de dezembro de 2008, que cria o ICMS Ecológico para beneficiar municípios que se destaquem na proteção ao meio ambiente e dá outras providências;

l) **Rio de Janeiro** - Lei n.º 5.100 de 4 de outubro de 2007, que altera a Lei n.º 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;

m) **Rio Grande do Sul** - Lei n.º 11.038, de 14 de novembro de 1997, que 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;

n) **Rondônia** - Lei Complementar n.º 147, de 15 de janeiro de 1996, que altera e acrescenta dispositivos à Lei Complementar n.º 115, de 14 de junho de 1994, e dá outras providências;

o) **São Paulo** - Lei n.º 8.510, de 29 de dezembro de 1993, que altera a Lei n.º 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; e

p) **Tocantins** - Lei n.º 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 e adota outras providências;

Todas essas conquistas podem ser representadas com as palavras do estudioso Nestor Branco⁶⁹, nos seguintes termos:

No Brasil, é possível verificar resultados positivos comprovadamente produzidos pelo ICMS Ecológico, que demonstram que este se apresenta como o instrumento eficiente à indução dos Municípios para a adoção de programas de preservação do meio ambiente, para compatibilizarem sua atuação com os reclames constitucionais. É certo que a sistemática do ICMS Ecológico irão fazê-lo, sob pena de se comprometerem, perante as gerações presentes e futuras, com a degradação ambiental resultante de sua omissão.

⁶⁹ BRANCO, Nestor Marques Castelo. *A importância do ICMS Ecológico como instrumento de preservação ambiental e desenvolvimento do estado*. In. **Revista Internacional de Direito Ambiental**, Caxias do Sul, v. 2, n. 4, p. 274.

3.2.1 Os Desafios na Implementação do ICMS Ecológico

Embora o ICMS Ecológico seja uma boa opção em defesa das áreas protegidas, principalmente de florestas e áreas de preservação ambiental sujeitos a exploração econômica, esse tipo de política pública socioambiental sofre inúmeros desafios, dificultando sua implantação e manutenção.

Geralmente os municípios mais ricos, com maior participação na arrecadação de ICMS, são os que recebem os maiores percentuais quando o Estado redistribui as cotas que pertencem a eles. Quando surge um novo critério de redistribuição, para que os municípios mais pobres recebam uma parcela mais significativa, outro pode sofrer a diminuição do valor de sua cota parte.

Juliano Gonçalves⁷⁰, em sua dissertação de mestrado sobre o ICMS Ecológico, faz a seguinte observação:

O ICMS e seu mecanismo de distribuição de recursos, de natureza compensatória, resulta em efeitos negativos para alguns municípios, sobretudo às cidades com maior rede de infraestrutura que possuem altos valores de custeio e, que de repente, veem parcelas de seus recursos transferidos do ICMS vedados por novos critérios, que muitas vezes não serão somente ecológico ou ambiental.

Essa situação gera grandes batalhas políticas, pois esses critérios dependem da aprovação do legislativo estadual. Isso porque, os critérios de repartição do ICMS Ecológico serão de acordo com o que dispuser lei estadual, conforme o art. 158, parágrafo único, II, da CF/88. Como a maioria dos deputados estaduais possuem suas bases de apoio eleitoral nos municípios mais expressivos economicamente, fica difícil não defender os interesses destes.

Tereza Cristina Zabala⁷¹, tratando da implementação do ICMS Ecológico nos Estados brasileiros, nos ensina:

É óbvio que os municípios mais ricos e desenvolvidos (quase sempre, seu modelo de crescimento é baseado na exploração degradadora dos recursos naturais) têm maior representação legislativa nas Casas Legislativas estaduais

⁷⁰ GONÇALVES, Juliano Pessanha. *Impactos da política de ICMS Ecológico – uma análise qualitativa sob o enfoque do federalismo fiscal*. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas – FGV, Rio de Janeiro, 2003. p. 51. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/3323?show=full>>. Acesso em 26 de março de 2018.

⁷¹ ZABALA, Tereza Cristina. *A problemática implementação do ICMS Ecológico nos estados brasileiros*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, ano 20, n. 105, p. 288.

e geralmente lhes é mais favorável a manutenção do valor fiscal como único critério de repasse de verbas, do que a aprovação de novos parâmetros de distribuição, pautado em um novo modelo de desenvolvimento (focado no equilíbrio dos pilares social, econômico e ambiental).

Sem dúvida, essa conduta individualista de alguns dos representantes legislativos gera inúmeros problemas na implementação do ICMS Ecológico, como defendeu a autora.

Outros especialistas em direito ambiental, como a mestre Karla Karolina Soares Dalto e a doutora Mônica Moura Pires⁷², defendem a ideia de que uma das dificuldades para a implantação do ICMS Ecológico é a falta de um fato gerador específico, sendo adotados critérios ao sabor de decisões meramente políticas, cujos indicadores para implementação da repartição do tributo não são confiáveis para justificar maiores ou menores repasses.

Essa ideia vai ao encontro do pensamento de outros especialistas, os quais consideram que “o processo de melhoria da legislação, em especial da regulamentação de critérios ecológicos para repasse das verbas do ICMS aos municípios, deve ser motivo de estudos e propostas contínuas”⁷³, sendo fundamental a cobrança da sociedade, pois a responsabilidade ambiental é de competência de todos.

Para Nestor Branco⁷⁴ o que falta é a articulação política entre os diversos segmentos sociais, pois “a ausência dessa articulação, em alguns estados, foi responsável pela oposição da proposta do ICMS Ecológico, pois muitos temiam ter perdas financeiras com a adoção de créditos ambientais na distribuição do ICMS”.

Outro desafio para implantação do ICMS Ecológico está relacionado ao tamanho das áreas a serem protegidas e beneficiadas com mais recursos financeiros. É o caso do Estado do Pará que, devido a sua grande extensão territorial, dificultou uma perfeita visualização dos impactos da alteração financeira, exigindo um trabalho de pesquisa e cadastro⁷⁵.

Quando as áreas de florestas ou de preservação ambiental são extensas, pertencendo a mais de uma unidade da federação, ocorrem problemas. Muitas vezes existem disputas entre

⁷² DALTO, Karla Karoline Soares et al. *Instrumentos econômicos tributários na análise ambiental: uma aplicação de Índice de Desenvolvimento Sustentável para o repasse do ICMS Ecológico*. In. Revista de Direito Ambiental, São Paulo, ano 19, n. 74, p. 549.

⁷³ SOUSA, R. M. C. et al. *ICMS Ecológico: Instrumento de gestão ambiental*. In. Revista Perspectiva, Erechim, v. 35, n. 129, p. 41.

⁷⁴ BRANCO, Nestor Marques Castelo. *A importância do ICMS Ecológico como instrumento de preservação ambiental e desenvolvimento do estado*. In. Revista Internacional de Direito Ambiental, Caxias do Sul, v. 2, n. 4, p.272.

⁷⁵ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico*. In. Revista de Direito Ambiental, São Paulo, ano 10, n. 38, p. 117.

municípios para determinar a faixa de fronteira, isso porque quanto maior a área protegida, mais recursos o município recebe.

Esses são alguns dos desafios enfrentados na implantação do ICMS Ecológico, mas não devemos desistir da ideia, pois ele é uma forte ferramenta em prol de um desenvolvimento sustentável.

3.2.2 As Mudanças nos Estados que adotaram o ICMS Ecológico

Como estudado nos tópicos anteriores, o ICMS Ecológico é uma política pública que contribui para a conservação dos recursos ambientais, ao mesmo tempo que possibilita a diminuição das diferenças econômicas entre os municípios. Os Estados que implantaram essa política pública obtiveram excelentes resultados, contribuindo para a conservação dos recursos que foram tão devastados ao longo da história econômica.

Na página eletrônica do ICMS Ecológico⁷⁶, consta a informação no tópico “Você sabia”, nos seguintes termos:

Você sabia que o ICMS Ecológico no Paraná contempla anualmente 50 mananciais responsáveis pelo abastecimento de aproximadamente 55% da população urbana do estado? No total são beneficiados 80 municípios situados nas áreas de mananciais, que juntos recebem mais de R\$ 70.000.000,00 (setenta milhões de reais).

A partir dos bons resultados obtidos no Estado do Paraná, vários Estados adotaram a política do ICMS Ecológico, despertando debates em diferentes comunidades e ações políticas em todas as Regiões do Brasil.

Dados colhidos na página eletrônica do ICMS Ecológico, fruto do trabalho de conclusão do curso de Engenharia Florestal do aluno Vinícius Duarte Ribeiro⁷⁷ mostram que em diversos Estados as Áreas de Unidade de Conservação foram ampliadas a partir da implantação do ICMS Ecológico. “Naturalmente, o ICMS-E não é o único responsável por esse aumento, mas certamente faz parte das políticas ambientais que permitiram esse incremento”, conforme consta na página eletrônica. Resumidamente, transcrevemos algumas informações colhidas

⁷⁶ ICMS Ecológico. Disponível em: <<http://icmsecologico.org.br>>. Acesso em 26 mar. 2018.

⁷⁷ Dados colhidos na página eletrônica do ICMS Ecológico. Disponível em <http://www.icmsecologico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=87&Itemid=73>. Acesso em 26 fev. 2018.

nesses dados estatísticos relativos às Áreas de Unidades de Conservação no nível de governo estadual.

Nesses termos, no Paraná, antes de 1991 a Área de Unidades de Conservação (AUC) era de 96.581,71ha, depois subiu para 882.942,91ha; em São Paulo, depois de 1992, a AUC subiu de 4.560.917,22ha para 5.285.610,20ha; em Mato Grosso, a partir de 1994, saiu de 319,36ha para 271.495,97ha; em Minas Gerais, a partir de 1995, saiu de 322.155,00ha para 1.152.295,00ha; em Rondônia, a partir de 1996, subiu de 3.449.590,08 para 3.825.861,08ha; Amapá, a partir de 1996, saltou de 304,00ha para 3.185.582,00ha; e no Acre, a partir de 2004, saiu de 65.965,00ha para 1.228.754,00ha.

Esses são alguns exemplos dos ganhos com o meio ambiente, em um dos critérios para repasse do ICMS Ecológico.

Nestor Branco⁷⁸, comentando sobre a importância do ICMS Ecológico, escreve:

O ICMS Ecológico contribui de forma relevante para a preservação das reservas naturais. O imposto que antes dificultava o desenvolvimento, passa a ser utilizado como um grande aliado dos Municípios, em busca de um meio ambiente equilibrado e do desenvolvimento sustentável. No Brasil, é possível verificar resultados positivos comprovadamente produzidos pelo ICMS Ecológico, que demonstram que este se apresenta como instrumento eficiente à indução dos municípios para a adoção de programas de preservação do meio ambiente, para compatibilizarem sua atuação com os reclames constitucionais.

Fernando Scaff e Lise Tupiassu⁷⁹, ao tratarem de políticas públicas e ICMS Ecológico, analisam as experiências de alguns estados brasileiros, os quais comentaremos a seguir.

Segundo os autores, o Estado do Paraná, primeiro a implantar o ICMS Ecológico, em 1991 possuía 112 municípios beneficiados, passando para 192 em 1998. Estimam que desde a criação da Lei do ICMS Ecológico, em 1991, as áreas protegidas no Paraná aumentaram 950%. Em São Paulo, o número de municípios beneficiados saiu de 104, em 1994, para 169 em 2003. Em Minas Gerais, com a Lei 12.040/92, foram revolucionados os critérios de repasse, incluindo o tratamento de esgoto e destinação final do lixo. Rondônia, primeiro Estado na região amazônica a implantar o ICMS Ecológico, obteve inúmeros sucessos, como nos municípios de Jamari e Guarajá-Mirim, com vastas áreas dedicadas a unidades de conservação.

⁷⁸ BRANCO, Nestor Marques Castelo. *A importância do ICMS Ecológico como instrumento de preservação ambiental e desenvolvimento do estado*. In. Revista Internacional de Direito Ambiental, Caxias do Sul, v. 2, n. 4, p. 274.

⁷⁹ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico*. In. Revista de Direito Ambiental, São Paulo, ano 10, n. 38, pp. 111-114.

Nas palavras dos autores, “O ICMS Ecológico de Rondônia serve a derrubar o argumento de parte de políticos e empresários da Amazônia que defendem a exploração sem critérios de preservação da floresta como única forma de obtenção de recursos para a região”.

Esses são alguns dos argumentos que nos levam a concluir pela efetividade do ICMS Ecológico como política pública ambiental. Além de permitir a conservação de inúmeras áreas ambientais, permite a diminuição das diferenças econômicas e sociais entre municípios onde predominou a exploração dos recursos naturais em nome do desenvolvimento econômico e municípios que fazem a opção pela preservação do meio ambiente. Tudo isso conseguido sem aumento da carga tributária, simplesmente com a mudança de critérios de distribuição das cotas municipais do imposto estadual, amparado pela Constituição Federal de 1988.

3.2.3 Questões Jurisprudenciais Relacionadas ao ICMS Ecológico no Paraná

Por ser uma política pública que envolve repartição de receitas entre municípios, utilizando critérios relacionados à conservação ambiental, é previsível que os entes envolvidos na repartição dos recursos financeiros travem disputas, exigindo a participação do Poder Judiciário.

Como o Estado do Paraná foi o pioneiro nessa política, analisaremos alguns julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná em busca do entendimento a respeito das soluções adotadas quando surgem conflitos entre os interessados por essa política pública.

Um caso interessante⁸⁰ envolve os municípios de Moreira Sales e Goioerê. No caso, os dois municípios disputam a demarcação territorial de uma área de conservação ambiental que pertence aos dois entes. Na oportunidade, o Decreto Estadual nº 3.345/08, em seus anexos, permitiu a alteração dos valores de participação dos dois municípios no produto da arrecadação do ICMS Ecológico. As alterações dos valores foram realizadas com base em Parecer Técnico do Instituto de Cartografia e Geologia do Paraná – ICGP, o qual fez uma interpretação da localização de áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural inseridas sobre os dois municípios. Com a alteração, o município de Moreira Sales perdeu uma área territorial para o município de Goioerê, cedendo uma parcela do repasse do ICMS Ecológico. Ocorre que a

⁸⁰ PARANÁ. TJPR. Acórdão 19285, rel. Antonio Loyola Vieira, Órgão Especial, DJ 1996, publicado em 24/03//2017. Disponível em: <http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/publico/pesquisa.do?actionType=pesquisar>. Acesso em: 10 nov. 2017.

Autarquia Estadual não tinha competência para a delimitação territorial, ofendendo o art. 12, §§ 2º e 4º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Na época, a demarcação estava sujeita a edição de lei estadual, existência de Lei Complementar Federal, e realização de prévia consulta à população local, conforme previa o art. 18, §4º da CF/88.

Com base nesses argumentos, a norma alteradora dos limites dos municípios relacionados à área de conservação ambiental foi considerada inconstitucional e o município de Moreira Sales teve direito a um percentual maior do ICMS Ecológico distribuído aos municípios do Paraná.

O segundo caso é referente a um Agravo de Instrumento em Ação Popular⁸¹ movida por Marly Bignatti Galo objetivando a suspensão de repasses do ICMS Ecológico do Estado do Paraná ao Município de Marilena. No caso, a autora buscava a suspensão do benefício ao Município de Marilena porque os recursos não estavam sendo utilizados em prol da Unidade de Conservação denominada RPPN Fazenda Amapuvo. A área de conservação ambiental é Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN e estava sofrendo degradação em virtude de invasões de terras da vizinhança pelo MST. Como o Município não adotava providências para a manutenção e conservação da reserva ambiental, deveria sofrer restrições em relação ao repasse do ICMS Ecológico. A ação não foi provida com fulcro no art. 160, caput da CF/88, que veda ao Estado a retenção ou restrição à entrega de recursos oriundos da repartição tributária.

Por último, analisamos o Agravo ao Presidente do Tribunal na suspensão da liminar em Mandado de Segurança⁸² apresentado pelo Município de Automina contra o Instituto Ambiental do Paraná. O Instituto, administrativamente, excluiu Reserva Particular de Proteção Nacional - RPPN do Município de Automina e reduziu repasses de ICMS Ecológico. O Município, liminarmente, conseguiu suspender a decisão administrativa. O Instituto recorreu e suspendeu a liminar. No Acórdão, os desembargadores reconheceram a necessidade da suspensão do repasse em virtude da necessidade de remanejamento de verbas orçamentárias do Estado do Paraná.

⁸¹ PARANÁ. TJPR. Acórdão 86801, rel. Antônio Renato Strapasson, 2ª Câmara Cível, DJ 1430, publicado em 24/03//2017. Disponível em: <http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/publico/pesquisa.do?actionType=pesquisar>. Acesso em 10 nov. 2017.

⁸² PARANÁ. TJPR. Acórdão 12927, rel. Miguel Kfourri Neto, Órgão Especial, DJ 902, publicado em 11/07/2012. Disponível em: <http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/publico/pesquisa.do?actionType=pesquisar>. Acesso em 10 nov. 2017.

Percebemos que as principais causas de judicialização nessa política pública estão relacionadas às demarcações e classificações das áreas de conservação, envolvendo tanto os órgãos responsáveis pelas medidas administrativas quanto as decisões políticas em relação a prioridades na aplicação dos recursos financeiros escassos, pois cada município busca uma parcela cada vez maior da repartição tributária do ICMS Ecológico. O resultado não poderia ser diferente: o Judiciário precisando decidir aquilo que deveria ser decidido pelo Executivo.

Diante do que foi exposto, percebeu-se que a judicialização na política pública do ICMS Ecológico é uma realidade, pois questões políticas e sociais que teoricamente poderiam ser solucionadas pelos órgãos do Executivo e do Legislativo estão sendo resolvidos pelo Poder Judiciário. Acreditamos que o acesso ao Judiciário é uma forma de expressão do Estado Democrático de Direito no qual vivemos. Como toda política pública envolve recursos econômicos, sendo um motivador para as disputas judiciais, no caso do ICMS Ecológico não poderia ser diferente.

CONCLUSÃO

A livre concorrência e a propriedade privada, princípios constitucionais presentes em nossa ordem econômica, quando associados ao dever, também constitucional, de preservar o meio ambiente, nos revelam enormes desafios. Isso porque as atividades econômicas, embora exploradoras dos recursos naturais, são fontes de tributos, recursos essenciais à sobrevivência do Estado. Essa realidade nos permite concluir que existe um entrelaçamento entre o Direito Tributário, o Direito Ambiental e o desenvolvimento econômico sustentável. Para que esse entrelaçamento ocorra de forma harmoniosa, faz-se necessário que os entes federativos intervenham na economia, adotem políticas eficientes e busquem soluções para um desenvolvimento sustentável.

A fim de possibilitar aos entes federativos arrecadar recursos financeiros sem que ocorram grandes conflitos, a CF/88 atribui competências para instituir tributos à União, aos Estados e Distrito Federal e aos Municípios, prevendo cinco espécies de tributo: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais.

Entre todas as espécies, o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, conforme prevê o CTN. Tem ainda algumas características como a facultatividade, incaducabilidade, irrenunciabilidade e indelegabilidade, entre outras.

A CF/88, ao prever as competências para instituir impostos, atribui à União os impostos sobre a importação; sobre a exportação; sobre a renda e os proventos de qualquer natureza; sobre os produtos industrializados; sobre operação de crédito, câmbio e seguro ou relativos a títulos ou valores imobiliários; sobre a propriedade territorial rural; e sobre as grandes fortunas, entre outros. Aos Estados e ao Distrito Federal, a CF/88 atribui competência para instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos; sobre as operações relativas à circulação de mercadoria e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; e sobre a propriedade de veículos automotores. Por último, aos Municípios e ao Distrito Federal, a competência para instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana; sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis; e sobre serviços de qualquer natureza.

Entre as espécies de imposto, o ICMS, tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, apresenta-se com grande relevância, pois representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados. Esse imposto é sucessor do antigo Imposto de Vendas e Consignação (IVC) e foi instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional nº 18/65, com a denominação de Imposto sobre Operação Relativa à Circulação de Mercadoria (ICM).

Com a CF/88, o ICM teve um tratamento especial, ampliando sua base de incidência e incorporando a produção de petróleo e derivados, de energia elétrica, e os serviços de telecomunicação e de transporte interestadual, passando a denominar-se imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadoria e sobre a prestação de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Ao tratar de repartição tributária, a CF/88, no art. 158, prevê que vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do ICMS pertencem aos municípios, e desses vinte e cinco por cento até um quarto serão creditados aos Municípios de acordo com o que dispuser lei estadual. Essa previsão constitucional possibilitou a implantação da política pública voltada à conservação ambiental denominada ICMS Ecológico.

O ICMS Ecológico surgiu como uma ferramenta que viabiliza um desenvolvimento econômico sustentável, em que os recursos naturais são utilizados pelas presentes gerações sem impossibilitar sua utilização pelas gerações futuras. O principal objetivo do ICMS Ecológico é compensar os municípios em virtude da existência de áreas destinadas à conservação ou proteção ambiental em parte de seu território que não pode ser explorada economicamente, evitando destruições.

Em diversas nações, e no Brasil não foi diferente, a atividade econômica explorou os recursos naturais considerando-os como disponíveis e inesgotáveis. Somente quando os países mais desenvolvidos começaram a perceber que as alterações ambientais sofridas com a poluição e escassez de recursos comprometiam a sobrevivência humana, é que iniciou-se um movimento em defesa de um desenvolvimento sustentável. Essa tarefa não é fácil, e torna-se ainda mais difícil quando adotada por países em desenvolvimento, como o Brasil, que necessitam explorar seus recursos naturais de forma mais intensa que os países desenvolvidos que já superaram esse estágio.

Foi no cenário que exige um desenvolvimento sustentável que o Estado do Paraná aprovou a Lei Complementar nº 59, de 1º de outubro de 1991, e de forma pioneira criou o ICMS

Ecológico. Essa política adota a conservação ambiental como critério para repasse de recursos provenientes do ICMS aos seus municípios que abrigam em seus territórios Unidade de Conservação ou áreas protegidas, ou ainda mananciais para abastecimento de municípios vizinhos. Essa ideia foi copiada por vários outros Estados, como Acre, Amapá, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Rio de Janeiro, entre outros. E em todos os Estados que adotaram o ICMS Ecológico como política pública ambiental houve um aumento das Áreas de Unidade de Conservação. Apesar de alguns Estados terem enfrentado desafios para a implementação dessa política, como a resistência dos Municípios mais desenvolvidos que sofreram com a diminuição dos valores repassados pelo Estado, de maneira geral os objetivos são alcançados. A informação de que no Paraná 50 mananciais responsáveis pelo abastecimento de aproximadamente 55% da população urbana são contemplados com essa política pública, inclusive cobrindo 80 Municípios situados nas áreas de mananciais, nos faz concluir que essa política é eficiente.

Outra informação importante é a que o Estado de Minas Gerais, com a Lei 12.040/92, revolucionou ao adotar como critérios para repasse dos valores referentes ao ICMS o tratamento de esgoto e destinação final do lixo.

Com a implantação do ICMS Ecológico, muitos municípios que se viam prejudicados por não poderem abrir mão de determinadas áreas de proteção ambiental em prol de seu desenvolvimento econômico se sentiram prestigiados e motivados quando viram suas receitas aumentarem. Isso permitiu a diminuição das diferenças existente entre os municípios mais ricos, exploradores dos recursos ambientais, e os municípios mais pobres, que não podiam explorar as áreas protegidas ambientalmente.

Pelos dados apresentados ao longo do trabalho, concluímos que a política pública ambiental do ICMS Ecológico, uma das formas de repartição das receitas do ICMS entre os Municípios, é eficaz, possibilitando a concretude de várias normas constitucionais, como a da livre iniciativa; da existência digna; a da conservação ambiental em benefício de todos; e a responsabilidade de proteção e conservação dos recursos naturais pelas gerações presentes para que as futuras gerações sobrevivam. Tudo resumido num termo: desenvolvimento sustentável.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 20. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014.

ARANTES, Vagner Alves et al. *Análise do ICMS-ecológico em Minas Gerais pela perspectiva do ciclo político*. Revista de Ciências Humanas, Viçosa, v. 13, n. 1, p. 121-136, jan./jun. 2013.

As perguntas mais frequentes sobre os objetivos de desenvolvimento sustentável (ODS). Disponível em: <<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/post-2015/materiais/perguntas-e-respostas.html>>. Acesso em 11 nov. 2017.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. – 12. ed. – Rio de Janeiro. Forense, 2013.

BRANCO, Nestor Marques Castelo. *A importância do ICMS Ecológico como instrumento de preservação ambiental e desenvolvimento do estado*. Revista Internacional de Direito Ambiental, Caxias do Sul, v. 2, n. 4, p. 259-274, jan./abr. 2013.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 26/10/2017.

BRASIL. Decreto Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Brasília, 1968. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm>. Acesso em 22 dez. 2017.

BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de julho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Brasília, 2010. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em 22 dez. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 24, de 24 de junho 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Brasília, 1975. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm>. Acesso em 19 dez. 2017.

BRASIL. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Brasília, 2001. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em 19 dez. 2017.

BRASIL. Lei nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em 20 dez. 2017.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em 20 dez. 2017.

BRASIL. Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Brasília, 1981. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6938.htm>. Acesso em 21 dez. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9393.htm>. Acesso em 19 dez. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. Brasília, 1998. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9605.htm>. Acesso em 22 dez. 2017.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. Malheiros, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 25. ed. - São Paulo. 2013.

CASSONE, Vittori. *Direito tributário*. 24. ed. – São Paulo: Atlas, 2014.

CLIMENTI, Ricardo Cunha. *Direito tributário*. 19. ed. São Paulo. Saraiva: 2017.

DALTO, Karla Karoline Soares et al. *Instrumentos econômicos tributários na análise ambiental: uma aplicação de Índice de Desenvolvimento Sustentável para o repasse do ICMS Ecológico*. Revista de Direito Ambiental. São Paulo, ano 19, n. 74, p. 547-560, abr./jul. 2014.

GONÇALVES, Juliano Pessanha. *Impactos da política de ICMS Ecológico – uma análise qualitativa sob o enfoque do federalismo fiscal*. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas – FGV, Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/3323?show=full>>. Acesso em 20 mar. 2018.

ICHIHARA, Yoshiak. *Direito tributário: atualizado até EC 69/12 e LC 141/12* - 18. ed. - São Paulo: Atlas, 2012.

ICMS Ecológico. Disponível em: <<http://icmsecologico.org.br>>. Acesso em 26 mar. 2018.

ICMS ECOLÓGICO no Paraná. Disponível em: <<http://www.meioambiente.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=246>>. Acesso em 11 nov. 17.

JUNQUEIRA, Messias. *O Instituto brasileiro de terras devolutas*. São Paulo. Edição Lael, 1976.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito ambiental brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MAGALHÃES, Juraci Perez. *A evolução do direito ambiental no Brasil*. São Paulo: Editora Oliveira Mendes, 1998.

NUNES, Cleucio Santos. *Direito tributário e meio ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005.

O que são Políticas Públicas. Disponível em: <http://www.meioambiente.pr.gov.br/arquivos/File/coea/pncpr/O_que_sao_PoliticasPublicas.pdf>. Acesso em 11 nov. 17.

Objetivo de Desenvolvimento Sustentável nº 15. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/ods15/>>. Acesso em 11 nov. 2017.

PARANÁ. TJPR. Acórdão 12927, rel. Miguel Kfoury Neto, Órgão Especial, DJ 902, publicado em 11/07/2012. Disponível em: <<http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/publico/pesquisa.do?actionType=pesquisar>>. Acesso em 10 nov. 2017.

PARANÁ. TJPR. Acórdão 19285, rel. Antonio Loyola Vieira, Órgão Especial, DJ 1996, publicado em 24/03//2017. Disponível em: <<http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/publico/pesquisa.do?actionType=pesquisar>>. Acesso em: 10 nov. 2017.

PARANÁ. TJPR. Acórdão 86801, rel. Antônio Renato Strapasson, 2ª Câmara Cível, DJ 1430, publicado em 24/03//2017. Disponível em: <<http://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/publico/pesquisa.do?actionType=pesquisar>>. Acesso em: 10 nov. 2017.

SABBAG, Eduardo de Moraes. *Manual de direito tributário*. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico*. Revista de Direito Ambiental. São Paulo, ano 10, n. 38, p. 99-120, abr./jul. 2005.

SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental Constitucional*. 10. ed. São Paulo: Malheiros Editoras, 2013.

SILVA, Romeu Faria Thomé da. *Manual direito ambiental*. 4. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2014.

SOUSA, R. M. C. et al. ICMS Ecológico: *Instrumento de gestão ambiental*. Revista Perspectiva, Erechim, v. 35, n. 129, p. 27-43, mar. 2011.

ZABALA, Tereza Cristina. *A problemática implementação do ICMS Ecológico nos estados brasileiros*. Revista Tributária e de Finanças Públicas. São Paulo, ano 20, n. 105, p. 277-297, jul./ago. 2012.