

ICMS Ecológico: Desafio da Tributação Ambiental

Ecological ICMS: Challenge of Environmental Taxation

Ana Lucia Mortari¹

RESUMO: O presente artigo analisa o ICMS Ecológico como um desafio da tributação ambiental. Para tanto, identifica a recente proteção constitucional do meio ambiente em nosso país e o dever intrínseco ao Estado e à sociedade na busca da proteção ambiental. Aponta a forma como a extrafiscalidade tributária deve ser aliada à proteção ambiental, efetivando, assim, o caráter social do tributo. Por fim, aborda a possibilidade de utilizar-se do ICMS como um instrumento efetivo na proteção e conservação do meio ambiente, analisando a estrutura jurídica do imposto, a forma de repartição da receita arrecadada aos Municípios para, ao final, propor a apreciação do ICMS Ecológico, explicando a forma como foi pioneiramente implementado pelo Estado do Paraná, suas finalidades e os resultados de sua adoção nos demais Estados da Federação.

PALAVRAS-CHAVE: Tributação; Meio ambiente; Extrafiscalidade; Intervenção do Estado; ICMS Ecológico.

1 Advogada. Especialista em Direito do Estado com área de concentração em Direito Tributário pela Universidade Estadual de Londrina - UEL (2014). Graduada em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná - UENP (2012).

ABSTRACT: This article analyzes the Ecological ICMS as a challenge of environmental taxation. Therefore, identifies the recent constitutional protection of the environment in our country and the intrinsic duty to the state and society in the pursuit of environmental protection. It points out how the tax extrafiscality must be coupled with environmental protection, effecting thus the social character of the tax. Finally, it addresses the possibility of using-the ICMS as an effective instrument in the protection and conservation of the environment, analyzing the legal framework of the tax, the partitioning of revenue for the municipalities in the end propose the appreciation of the ICMS ecological, explaining the way it was pioneering implemented by the State of Paraná, its goals and the results of their adoption in other Brazilian states.

KEY WORDS: Taxation; Environment; Extrafiscality; State intervention; Ecological ICMS.

1. Introdução

São manifestos os efeitos causados pela crise ambiental, em razão da adoção, ao longo dos anos, de desenfreado crescimento econômico em detrimento do meio ambiente, despertando alterações climáticas, até mesmo extinções de espécies da fauna e flora e o já amplamente divulgado, aquecimento global.

Logo, é latente que a preocupação ambiental deve estar presente em todos os ramos do direito. Assim, o presente artigo analisa a adoção, por parte dos Estados da Federação, do ICMS Ecológico como política pública ambiental, por meio da extrafiscalidade tributária.

Cumprе salientar que a presente produção acadêmica justifica-se em razão da preocupação em discutir o tema proposto de forma interdisciplinar, tendo em vista a necessidade de se efetivar as normas de proteção ambiental contidas em nosso ordenamento jurídico por meio da chamada tributação ambiental.

Para tanto, propõe-se a análise da extrafiscalidade tributária como indutora da preservação ambiental, apontando um breve histórico acerca da proteção jurídica assegurada ao meio ambiente no Estado brasileiro, analisando a forma como os tributos podem ser utilizados para esse fim, a partir de sua finalidade extrafiscal.

Após, verifica-se brevemente a estrutura jurídica do ICMS, bem como a forma que se dá a repartição de sua arrecadação entre os Municípios e propõe a apreciação do chamado ICMS Ecológico, indicando suas características gerais e os benefícios oriundos de sua implementação para os Municípios que incentivarem a preservação e proteção ambiental e, como consequência, à coletividade.

Ao final, analisam-se a forma e os motivos pelos quais o ICMS Ecológico foi criado pioneiramente no Estado do Paraná, bem como a implantação de tal política pública pelos demais Estados da Federação, verificando os resultados de sua adoção.

2. Tributação Ambiental: Extrafiscalidade e o Meio Ambiente

É sabido que a função fiscal do tributo deve existir como forma de custear as despesas básicas e necessárias do Estado. No entanto, essa não deve ser sua única prioridade, uma vez que o ente estatal deve incentivar comportamentos econômicos que almejem resguardar valores sociais e, especialmente no caso em apreço, ambientais, previstos em nosso ordenamento jurídico.

Inicialmente, impõe-se destacar os ensinamentos de Luis Otávio Vincenzi de AGOSTINHO, ao dizer:

Nem sempre o meio ambiente foi entendido em sua essência. Por séculos ele suportou o peso do desenvolvimento do planeta, como se ostentasse recursos infinitos. Contudo, houve um momento em que essa ótica precisou ser aprimorada.

De escravos dos desejos da humanidade, os recursos naturais passaram a senhores dos destinos da civilização.²

E tal situação também ocorreu em nosso país. Por ter adotado o modelo de produção capitalista, o Estado brasileiro foi obrigado a tutelar juridicamente diversos fatos a fim de que o sistema econômico continuasse operando em observância aos ditames da justiça social.

E dentre eles se encontra a preocupação com a proteção jurídica do meio ambiente³, fato consideravelmente recente na história constitucional do direito brasileiro, mas que ganhou destaque em razão dos limitados recursos naturais e da ampla degradação ambiental em virtude do desenvolvimento econômico desenfreado.

Seguindo a tendência internacional, conforme ensina José Afonso da SILVA, a Constituição Federal de 1988 “foi a primeira a tratar deliberadamente da questão ambiental, sendo a primeira a, inclusive, empregar a expressão “meio ambiente”, sendo considerada uma das mais abrangentes e avançadas do mundo em matéria de tutela ambiental”.⁴

Destaca-se, ainda, que especialmente os incisos I, II e III contidos no §1º do artigo 225 da CF⁵, indicam a necessidade de que a atuação estatal se

2 AGOSTINHO, Luis Otávio Vincenzi de. *Retrocessos no novo Código Florestal: análise das mudanças relativas às áreas de preservação permanente e reserva legal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.p. 01.

3 Para fins didáticos, impõe-se destacar o conceito legal de meio ambiente extraído a partir da leitura do artigo 3º, I, da Lei n.º 6.938/81, que trata da Política Nacional do Meio Ambiente: “Art. 3º Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por: I- meio ambiente, o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas.

4 SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 46.

5 Constituição Federal: Art. 225. [...]: § 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

dê de forma *preventiva*, a fim de que seja efetiva a preservação ambiental, por meio de condutas estatais que possam desestimular as atividades poluidoras, bem como incentivem a adoção de comportamentos benéficos e aliados nesse objetivo.

Ou seja, “no cenário constitucional atual, consolida-se a formatação de uma *dimensão ecológica-inclusiva da dignidade humana*, que abrange a ideia em torno de um *bem-estar ambiental* (nos mesmos termos do bem estar social), indispensável a uma vida digna, saudável e segura”.⁶

Há portanto, a existência de um dever do Estado em garantir a efetivação dos direitos constitucionais, sendo este o núcleo da tutela ambiental. Isso porque, “de nada adianta criar escudos jurídicos de proteção se não forem envidados esforços na sua efetivação”⁷. Trata-se, então, de dever constitucional:

[...] autossuficiente e com força vinculante plena, dispensando, na sua aplicação genérica, a atuação do legislador ordinário. É, por outro lado, dever inafastável, tanto pela vontade dos sujeitos privados envolvidos como a pretexto de exercício de

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção.

6 AGOSTINHO, Luis Otávio Vincenzi de. *Retrocessos...* Op. Cit. p. 59, grifo do autor.

7 GRIMONE, Marcos Ângelo. *O conceito jurídico de direito sustentável no Brasil*. Curitiba: Juruá, 2011. p. 115.

discricionariedade de administrativa. Vale dizer, é dever que, na estrutura do edifício jurídico, não se insere na esfera da livre opção dos indivíduos, públicos ou não.⁸

E é exatamente esse “dever” intrínseco aos ditames constitucionais que *autoriza e impõe ao Estado*, em todas as suas esferas de governo, a realização de política públicas com o objetivo de preservar do meio ambiente.

Tal postura se extrai a partir do novo modelo de Estado Social, o qual atua por meio do intervencionismo na atividade econômica, utilizando-se da extrafiscalidade tributária como instrumento de intervenção na economia e, conseqüentemente, produzindo efeitos indutores no comportamento de toda a sociedade.

Dessa forma, é possível verificar, a partir da análise sistemática do ordenamento jurídico brasileiro, a permissão para que ocorra a intervenção estatal por meio de tributos como uma forma de estímulo à proteção do meio ambiente⁹, direito fundamental consagrado em nossa Carta Magna e que deve ser buscado por todas as esferas, seja política, seja jurídica, seja social.

8 BENJAMIN, Antônio Herman. *Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição brasileira*. In: *Direito constitucional ambiental*. CANOTILHO, José Gomes; LEITE, José Rubens Morato. 4. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 90.

9 A título de curiosidade, verifica-se que, diferentemente do ordenamento jurídico brasileiro, a Constituição da República de Portugal determina expressamente o dever que o Estado tem em propiciar meios de proteção ao meio ambiente por meio da política fiscal, conforme artigo 66, item 2, alínea ‘h’: “1. Todos têm direito a um ambiente de vida humano, sadio e ecologicamente equilibrado e o dever de o defender. 2. Para assegurar o direito ao ambiente, no quadro de um desenvolvimento sustentável, incumbe ao Estado, por meio de organismos próprios e com o envolvimento e a participação dos cidadãos: [...] h) Assegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com protecção do ambiente e qualidade de vida” (<http://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa.aspx>).

Com efeito, partindo para uma completa definição doutrinária, Regina Helena COSTA nos traz o conceito de tributação ambiental como sendo o emprego de instrumentos tributários

para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes a proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório).¹⁰

A tributação ambiental, então, pode ser caracterizada tanto pelo seu *aspecto fiscal*, ao compor uma fonte de receita financeira ao Estado, auxiliando na manutenção de serviços públicos com foco na proteção ambiental, bem como pode assumir um *caráter extrafiscal* quando empregada pelo Estado como instrumento de regulação de determinadas atividades com o intuito de se potencializar a proteção do meio ambiente.

Trata-se a tributação, a partir de sua função extrafiscal, portanto, de clara *política pública ambiental*, capaz de influenciar comportamentos de entes estatais, até mesmo dos entes econômicos, bem como dos próprios contribuintes, visando à consecução de uma ordem econômica-social mais justa e, sobretudo, com observância aos ditames constitucionais de proteção ao meio ambiente, por meio dos tributos (hoje conhecidos como “tributos ambientais”).

Nesse sentido, Jorge Henrique de Oliveira SOUZA conceitua os tributos ambientais como sendo:

[...] não apenas o tributo que em sua materialidade contempla o elemento de preservação ambiental, mas também os tributos que, sejam pela destinação do produto de sua arrecadação, sejam pela conformação do comportamento humano

10 COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a Tributação Ambiental. In: TÔRRES, heleno Taveira (coord.) *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 313.

induzindo a condutas sadias ao meio ou desestimulando as prejudiciais, contribuem para o alcance de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.¹¹

Ou seja, os tributos ambientais “têm um sentido estrito e um sentido lato conforme incidam em face da utilização direta do meio ambiente, ou em virtude de atos ou situações apenas indiretamente a ele conexo”¹².

Outrossim, destaca-se que a tributação ambiental não possui caráter de sanção, aplicando-se apenas a atividades investidas de licitude e consideradas necessárias pelo legislador no tocante ao impacto causado ao meio ambiente¹³.

É o que ensina José Marcos DOMINGUES, ao dizer que a “tributação extrafiscal (e a tributação ambiental em particular) não se destina a punir ilicitudes. Busca-se com ela orientar o agente econômico a planejar o seu negócio lícito de acordo com uma política pública legitimada pela Constituição”¹⁴.

A partir dessa concepção, verifica-se que a extrafiscalidade tributária pode ser considerada como um dos instrumentos mais eficazes no tocante à tutela ambiental, sendo que este destaque se dá uma vez que, por meio de sua utilização, há a possibilidade de fixação de isenções, reduções de alíquotas ou até mesmo maior distribuição de riqueza aos entes municipais, como será exposto logo mais.

11 SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e meio ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009. p. 136-137.

12 DOMINGUES, José Marcos. *Direito tributário e meio ambiente*. 3. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 10.

13 OLIVEIRA, Adriana Secundo Gonçalves de. Breves considerações acerca da implementação do ICMS Ecológico no estado da Paraíba. *In: Congresso Brasileiro de Direito Ambiental* (18: 2013: São Paulo, SP). p. 21.

14 DOMINGUES, José Marcos. *Direito tributário... Op. Cit.* p. 50.

Tais atitudes têm o condão de encorajar posturas ambientalmente corretas que visem a não degradação do meio ambiente, bem como desestimular as condutas lesivas ao meio ambiente natural, seja pela oneração da carga tributária, seja pela menor arrecadação dos contribuintes. Dessa forma, constata-se que a extrafiscalidade:

[...] se mostra duplamente interessante, pois possibilita sejam corrigidas as falhas de mercado que resultam nas chamadas externalidades negativas, assim entendidos os efeitos deletérios da atividade econômica que não são internalizados pela produção – por exemplo, o custo da despoluição ou recomposição de uma área degradada –, sendo indevidamente suportados pela sociedade, e que, com a intensificação da tributação, passarão a ser debitados ao agente, que os terá de incorporar ao custo de seu produto.¹⁵

Destaca-se, ademais, que não há a necessidade iminente de criação de novos tributos para que a extrafiscalidade tributária possa ser efetivada, mas apenas deve realizar-se uma aplicação finalística dos tributos já existentes visando ao atendimento da política ambiental:

O imposto verde não é necessariamente sinônimo de imposto novo. Frequentemente, ele é uma aplicação especial dos impostos existentes visando a defesa do meio ambiente. Com a criatividade, é possível adaptar os tributos conhecidos à finalidade preservacionista, em que o poluidor é levado a não poluir, ou a reduzir a poluição para não ser tributado ou ter sua carga tributária reduzida e o não poluidor é isentado.¹⁶

15 RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia do ICMS Ecológico como instrumento de política ambiental e o dever do Estado quanto à sua efetivação*. 2009. p. 5.

16 OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: Proporcionalidade, Tipicidade Aberta, Afetação da Receita*. 2.ed. Rio de Janeiro, 1999. p. 72.

A partir do exposto, averígua-se, a princípio, que a tributação extrafiscal ambiental pode ter duas finalidades, quais sejam, a de cobrar efetivamente do poluidor um tributo que expresse um valor referente à sua atividade poluidora ou potencialmente poluidora, bem como proporcionar, por meio de incentivo fiscal, a atenuação ou até mesmo supressão da carga tributária, estimulando, conseqüentemente, tecnologias e procedimentos ambientalmente corretos. No entanto, salienta-se a necessidade de se:

[...] afastar a concepção restritiva de que esta qualidade do tributo somente se verifica quando os critérios ecológicos se apresentam dentre os elementos de sua regra-matriz de incidência tributária, despidendo-os de finalidade precipuamente arrecadatória. Isso porque, no que tange à questão exclusiva da destinação da receita.¹⁷

Isso porque “é bem possível que se observe a existência de receita tributária afetada a fins ecológicos, sem que a estrutura da exação importe qualquer estímulo à preservação ambiental”¹⁸.

Assim, é preciso admitir que tributos de cunho meramente arrecadatórios, que não possuem em sua hipótese de incidência qualquer ligação com a matéria ambiental, podem, também, resultar em efeitos extrafiscais, ao serem utilizados como instrumentos de política ambiental por meio da inserção de elementos indutivos sem seu bojo¹⁹, merecendo especial atenção a repartição de receitas orçamentárias segundo critérios ecológicos.

17 OLIVEIRA, Thiago Vieira Mathias de; MURER, Yully Cristiano. *O ICMS Ecológico e a implementação de Políticas Públicas ambientais no estado de Rondônia*. In: Revista de Direito Público, Londrina, v. 5, n. 1, p. 185-216, abr. 2010. p. 194.

18 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 126.

19 OLIVEIRA, Thiago Vieira Mathias de; MURER, Yully Cristiano. *O ICMS Ecológico... Op. Cit.* p. 194.

Frisa-se que tal meio de extrafiscalidade tributária, priorizando a repartição de receitas – como acontece no ICMS Ecológico em breve analisado –, é corolário do princípio constitucional ambiental da prevenção.

Essa afirmação se dá uma vez que, ao gerir a partilha das receitas tributárias a partir de critérios que fomentem a proteção do meio ambiente ou a realização de condutas que se coadunam com a política ambiental, tais determinações fazem com que os respectivos entes estatais, interessados em angariar maior número de receita, adotem uma postura preventiva na seara ambiente, como objetivo de governo.

Ante o exposto, observa-se que o ordenamento jurídico brasileiro se mostra alinhado com a tendência mundial de proteção ao meio ambiente, de forma que a extrafiscalidade tributária *pode e deve* ser aliada à política ambiental, inserindo-se, neste contexto, o ICMS Ecológico, conforme será analisado a seguir.

3. O ICMS como Instrumento Efetivo na Proteção e Conservação do Meio Ambiente

Como já visto, a partir de uma interpretação sistemática da estrutura normativa nacional, encontra-se a possibilidade de utilização de instrumentos fiscais com o fito de efetivar a proteção do meio ambiente, por meio da extrafiscalidade tributária.

Dentre os instrumentos tributários, situa-se o ICMS Ecológico e, para melhor compreensão de seus benefícios na proteção ambiental, se faz necessária uma análise da estrutura jurídica do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação (ICMS), bem como a forma que se dá a repartição de sua arrecadação tributária entre os Municípios.

Para tanto, é necessário ressaltar que a atividade tributária é uma das formas mais importantes de arrecadação financeira estatal, afinal, “os

tributos são, de longe, a maior fonte de receitas dos Estados Modernos”²⁰.
Isso porque:

Numa Federação, especialmente na brasileira, em que mesmo os Municípios têm sua esfera própria de atribuições exercidas com autonomia, a Constituição preocupa-se com prover de recursos os vários entes políticos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – a fim de que cada qual possa atender aos seus respectivos dispêndios.²¹

Destaca-se, ainda, que na maioria das vezes, as pessoas políticas ficam com o produto da arrecadação de seus tributos, obtendo, assim, os meios econômicos que lhes permitirão alcançar os mencionados fins²².

No entanto, existem hipóteses prescritas pela Constituição Federal em que uma pessoa política deve partilhar do produto da arrecadação de determinados tributos de outra. Aliás, tal forma de participação no produto da arrecadação merece duas observações, conforme ensina Roque Antonio CARRAZA:

a) a pessoa política *beneficiária* não adquire o direito de tributar em nome e por conta da pessoa política competente, mesmo quando está, por inércia, deixa de criar *in abstracto* o tributo; b) em contrapartida, quando nasce *in concreto* o tributo, nasce igualmente, para a beneficiária o direito subjetivo de, nós termos preestabelecidos na Constituição Federal, partilhar do produto arrecadado²³.

Destaca-se, ademais, que não se pode dizer que a partilha da arrecadação tributária com os demais entes políticos gera qualquer tipo de

20 CARRAZA, José Antonio Roque. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros Editora, 2013. p. 703.

21 AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 109.

22 CARRAZA, José Antonio Roque. *Idem*. p. 703.

23 CARRAZA, José Antonio Roque. *ICMS*. 16. ed., rev. e ampl. São Paulo: Editora Malheiros, 2012. p. 704, grifo do autor.

afronta às competências tributárias respectivas, uma vez que “o direito de participar no produto da arrecadação da exação dá nascimento a relação jurídica de direito público, que não se confunde com a relação jurídica tributária, até porque a ela posterior”²⁴.

Isso porque só se fala em partilha do produto da arrecadação tributária após a instituição do tributo pela pessoa política competente, com a ocorrência do fato oponível e sua consequente cobrança.

Frisa-se que, então, quando do nascimento do tributo, emana-se, simultaneamente, o direito subjetivo à participação no produto arrecadado da pessoa política beneficiada.

E especialmente no tocante à partilha do produto de arrecadação do ICMS é que podemos verificar a forma como tal imposto pode contribuir na preservação do meio ambiente, conforme será demonstrado adiante.

Passa-se, para tanto, à análise jurídica do ICMS nos pontos que mais se coadunam com o tema proposto.

O mencionado imposto encontra-se previsto, genericamente, no artigo 155, II, da Constituição Federal de 1988, que determina competir aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Verifica-se, então, que o ICMS é um imposto de competência dos Estados-membros e do Distrito Federal, de forma que tais Unidades Federadas podem, por meio de lei e observadas as orientações constitucionais, instituí-lo ou sobre ele dispor²⁵.

Além do mais, é importante ressaltar que a sigla “ICMS” engloba ao menos cinco impostos diferentes, quais sejam:

24 CARRAZA, José Antonio Roque. *Idem*. p. 704.

25 CARRAZA, José Antonio Roque. *ICMS... Op. Cit.* p. 40.

a) o imposto sobre operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias), que, de algum modo, compreende o que nasce da entrada, na Unidade Federativa, de mercadorias importadas do exterior; b) o imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e e) o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Dizemos *diferentes*, porque estes tributos têm hipóteses de incidência e bases de cálculo diferentes. Há, pois, pelo menos cinco núcleos distintos de incidência do ICMS.²⁶

Diante de tamanha amplitude, não se pode olvidar o fato de que o ICMS é o imposto mais importante do ponto de vista econômico dentre as demais espécies tributárias. Isso porque, indiscutivelmente, as quantias envolvidas em sua arrecadação são muito mais expressivas do que as que giram em torno da tributação por meio das demais espécies tributárias²⁷.

Ademais, salienta-se que sendo o ICMS um imposto, este não se vincula a qualquer atuação estatal, devendo obediência às regras constitucionais de repartição de sua receita tributária.

Como regra geral, a princípio, os recursos provenientes do ICMS são empregados de acordo com a Política Fiscal de cada ente estatal.

No entanto, a Constituição Federal determinou em seu artigo 158, IV, que, do total de ICMS arrecadado pelos Estados, 25% será repassado aos Municípios, observando-se os critérios dispostos no parágrafo único do mencionado dispositivo²⁸, *in verbis*:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre

26 CARRAZA, José Antonio Roque. *Idem.* p. 40-41, grifo do autor.

27 CARRAZA, José Antonio Roque. *Idem.* p. 42.

28 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 190.

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:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

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

Ademais, a Constituição Federal ainda trata do assunto em seus artigos 160 e 161, inciso I e, a partir da averiguação dos referidos dispositivos, encontram-se alguns parâmetros acerca da destinação aos Municípios de receita oriunda da arrecadação do ICMS, conforme ensina José Antonio Roque CARRAZA:

a) Os Municípios têm o direito constitucional subjetivo de receber do Estado 25% do produto do ICMS arrecadado em seus respectivos territórios (art. 158, IV, da CF). b) Três quartos, no mínimo, destes mesmos 25% corresponderão ao *valor adicionado*, ou seja, ao valor das mercadorias saídas, acrescido das prestações de serviços, deduzindo o das mercadorias entravadas, em cada ano civil (cf. art. 158, parágrafo único, I, da CF, c/c o art. 3º, parágrafo 1º, da Lei Complementar 63/1990). c) Até um quarto, sempre destes 25%, será creditado segundo critérios fixados em lei estadual (art. 158, parágrafo único, da CF). d) É vedada, porém, a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos aos Municípios (art. 160, *caput*, da CF).²⁹

O mandamento constitucional, portanto, estabelece expressamente que no mínimo três quartos dos 25% de ICMS pertencentes aos Municípios devem ser repassados proporcionalmente ao valor adicionado fiscal³⁰ das

29 CARRAZA, José Antonio Roque. *ICMS... Op. Cit.* p. 706.

30 “Sabe-se que, em face do princípio da não-cumulatividade, o ICMS, [...], é um imposto que incide sobre o valor agregado (adicionado) em cada operação realizada (ALEXANDRE,

operações realizadas por cada ente municipal, definindo, a Constituição, “um critério de mediação econômica, decorrente da diferença entre notas fiscais de venda e as notas fiscais de compra do município”.³¹

Portanto, tal forma de distribuição de receitas beneficia, em sua grande maioria, apenas os Municípios que mais contribuíram com a arrecadação do tributo estadual, de modo que “a lógica de repartição das receitas do ICMS privilegia os municípios que mais produzem, ou seja, os mais desenvolvidos economicamente, capazes de gerar maiores receitas tributárias provenientes da circulação de mercadorias e serviços”.³²

Ademais, no que diz respeito à parcela restante (um quarto), dá o constituinte originário aos Estados-membros autonomia para, por meio de lei própria, definir os critérios de repasse desse montante, podendo, inclusive, manter a mesma regra fixada para os demais três quartos pelo valor adicionado³³.

Dessa forma, tal faculdade faz com que haja uma interferência direta da administração estadual no processo de desenvolvimento municipal, uma vez que os critérios de repasse de verbas influem necessariamente

Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 8. Ed. rev., atual. e ampl; Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2014, p. 791). Em relação ao valor adicionado, a Lei Complementar 63, editada em 11.01.1990, estabelece: “O valor adicionado corresponderá, para cada Município, ao valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzindo o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil (art. 3º, 1º, I).

31 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 190

32 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Idem.* p. 191.

33 ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 8. Ed. rev., atual. e ampl; Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2014. p. 792.

sobre as políticas públicas a serem adotadas, podendo, inclusive, ser um amplo fator de indução econômica^{34 35}.

Em resumo, até três quartos, no mínimo, do produto da arrecadação do ICMS serão necessariamente repartidos de acordo com o estatuído na determinação do artigo 158, parágrafo único, I, da CF, que atendendo ao comando do artigo 161, I da CF, foi explicitado pelo artigo 3º, parágrafos 1º e 2º, da Lei Complementar 63/1990³⁶.

Já o restante – até um quarto do produto da arrecadação do ICMS – será “distribuído aos Municípios, nos termos da lei do Estado onde ocorreu o *fato imponible* (art. 158, p.ú., II, da CF), sem, porém, é claro, ferir a *isonomia* que deve nortear o tratamento a eles dispensado”³⁷.

E é exatamente em relação ao “*restante*” que interessa ao estudo do presente artigo.

Como já dito, é inmensurável a influência dos estados-membros no processo de desenvolvimento municipal, haja vista o repasse das verbas oriundas da arrecadação do produto do ICMS influenciar nas políticas públicas adotadas.

34 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 191.

35 Neste ponto, importante ressaltar que a mencionada discricionariedade estadual possui limites. Tal afirmação se deve ao fato de que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que é vedado à legislação estadual, sob a alegação de amenizar as desigualdades sociais e regionais, deixar um Município à margem da repartição dos recursos em questão, conforme se verifica a partir do caso concreto em que a Corte Suprema declarou inconstitucionais anexos de lei do Estado do Rio de Janeiro que excluíssem a Capital do Estado da partilha da parcela do ICMS cujo critérios de repartição devem ser definidos por lei estadual (RE) 401.953/RJ – noticiado no informativo 467 do STF, de 23.05.07) (ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 8. Ed. rev., atual. e ampl; Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2014, p. 792).

36 CARRAZA, José Antonio Roque. *ICMS... Op. Cit.* p. 706.

37 CARRAZA, José Antonio Roque. *Idem..* p. 706, grifo do autor.

No entanto, tradicionalmente, os Estados pouco se utilizam do poder de indução econômica contido nos dispositivos constitucionais outrora analisados.

Essa constatação se dá uma vez que os apenas vêm repetindo o critério do valor adicionado, utilizando-se de elementos demográficos ou conferindo receita de forma igualitária entre os municípios, privilegiando os Municípios mais ricos e populosos, que possuem maior circulação de mercadorias³⁸.

Como consequência, deixam-se de priorizar os Municípios de menor porte econômico ou aqueles que favorecem a preservação ambiental em razão das restrições ao pleno desenvolvimento econômico que advém desta posição.

Assim, tal lógica não deve mais ser utilizada sozinha, uma vez que não se coaduna com a proteção da Constituição do meio ambiente, sendo necessária a efetiva intervenção do Estado sobre domínio econômico com viés ambiental.

Não se pode perder de vista que a principal finalidade do Direito Ambiental é a preservação do meio ambiente, de forma que devem ser priorizados mecanismos econômicos que impeçam a ocorrência de um dano ambiental. E tal fato pode ser extraído da nova concepção de distribuição da receita arrecadada com o ICMS aos Municípios. Nesse sentido:

Dentro dessa perspectiva, inúmeras foram as reivindicações dos municípios detentores de áreas de preservação ambiental, mananciais hídricos, reservas indígenas etc., tendo em vista que sofrem historicamente uma dupla penalização, seja pela restrição da utilização economicamente produtiva de parte de seu território em face da afetação ambiental, seja pela consequência economicamente nefasta de tal restrição, que implica num menor nível de repasse orçamentário, sem que recebam qualquer recompensa pelas externalidades positivas que proporcionam à sociedade.³⁹

38 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 192.

39 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Idem.* p. 192.

Foi necessário, então, que os estados-membros conciliassem os ditames constitucionais de modo a também incentivarem a conservação do meio ambiente: “proporcionando, ao menos, algum meio de compensação financeira aos municípios que sofrem limitações de ordem física para o desenvolvimento produtivo, em razão de seu comprometimento territorial com áreas ambientalmente protegidas”⁴⁰.

Dessa forma, a partir da busca de alternativas para o financiamento público das administrações municipais, nas quais existem significativas restrições ao uso do solo para o desenvolvimento das atividades econômicas clássicas que em geral implicassem a desestruturação dos ecossistemas⁴¹, surgiu o ICMS Ecológico, “trazendo resultados significativos e capazes de conferir nova face às olímpicas ambientais brasileiras”⁴².

O ICMS Ecológico é, então, um novo modelo de política pública ambiental, “que visa repassar maior percentual dos recursos adquiridos por meio do ICMS aos municípios que comprovarem o comprometimento com o uso sustentável e a preservação do meio ambiente sobre sua respectiva competência”⁴³.

Salienta-se, outrossim, que esse critério de repartição ficou conhecido como “ICMS Ecológico” a fim de que fosse mais facilmente divulgado e popularizado, embora deva admitir-se que sua utilização se dá com certa inexatidão, uma vez que não se trata exatamente de enquadrar a própria figura tributária do imposto em comento na questão ambiental, mas sim

40 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Idem*. p. 193-194.

41 LOUREIRO, Wilson. *ICMS. Incentivos fiscais para a conservação da biodiversidade no Brasil*. Curitiba, 1998. p. 6.

42 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 194-195.

43 MATHEUS, Ana Carolina Couto. A aplicação concreta do ICMS Ecológico como opção das Políticas Públicas Ambientais. In: PAULA Jonatas Luiz Moreira. *Direito ambiental e cidadania*, São Paulo: JH Mizuno, 2007. p. 27.

os recursos financeiros dela provenientes por meio de um mecanismo de federalismo fiscal⁴⁴.

No entanto, a expressão “ICMS Ecológico”, já amplamente difundida, indica uma maior destinação da receita gerada em razão do recolhimento do ICMS aos Municípios que se adequarem aos níveis de preservação ambiental estabelecidos legalmente, atentando-se aos limites e critérios técnicos de distribuição das receitas tributárias já definidos em nossa Carta Magna.

Dessa forma, verifica-se que houve uma releitura de alguns critérios legalmente estabelecidos para o repasse das receitas tributárias aos Municípios oriundas da arrecadação do ICMS, visando à proteção do meio ambiente de uma forma mais concreta.

Para Celso Antonio Pacheco Fiorillo⁴⁵, o interesse central na adoção do ICMS ecológico “não é outro senão incentivar o gradativo aumento de zonas ou áreas de conservação ambiental, compensando-se ainda os Municípios pela restrição no uso dessas áreas constitucional e legalmente protegidas”.

Ademais, Celso Antônio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira afirmam o prestígio do uso do ICMS Ecológico ao dizerem que o:

Tributo estadual de maior relevância para os Estados da Federação, o ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços vem sendo utilizado desde 1991 por alguns estados com típica indicação ambiental. Conhecido com ICMS ecológico, sua utilização no sentido de viabilização de atividades “menos degradadoras” nos Municípios vem sendo importante fonte de gestão ambiental⁴⁶.

44 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 194-195.

45 FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental brasileiro*. 14. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 155.

46 FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito ambiental tributário*. 3. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 86.

Logo, o ICMS Ecológico é um instrumento de tamanha importância e que pode ser facilmente implementado pelos Estados como forma de política pública aliada à atividade tributária, visando à preservação do meio ambiente, sem que seja necessária a criação de novo tributo para tanto, não acarretando em aumento do ônus financeiro do Estado.

A partir da criação do ICMS Ecológico foi dado, então, um novo direcionamento à destinação dos recursos arrecadados com o ICMS no intuito de incentivar os Municípios e, conseqüentemente, todos os cidadãos, a preservarem o meio ambiente de forma mais efetiva.

Conforme ensinam Fernando Facury Scaff e Lise Vieira da Costa Tupiassu, “a política do ICMS Ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, por meio da utilização de uma forma de subsídio, tal como um incentivo fiscal intergovernamental⁴⁷”:

Tal incentivo representa um forte instrumento econômico extrafiscal com vistas à consecução de uma finalidade constitucional de preservação, promovendo justiça fiscal, e influenciando má ação voluntária dos municípios que buscam um aumento de receita, através de uma melhoria na qualidade de vida de suas populações.⁴⁸

Salienta-se que os critérios oriundos do ICMS Ecológico não são uniformes, uma vez que compete a cada ente estadual editar sua respectiva legislação, existindo, portanto, diversos critérios para a distribuição das receitas tributárias na forma que mais lhe aprouverem, levando em conta as características ambientais locais de cada estado. Isso porque:

A finalidade imediata do ICMS Ecológico é estabelecida de acordo com as prioridades de cada Estado da Federação, estimulando ações de saneamento

47 SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, p. 724-748, 2005. p. 735.

48 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 195.

básico, a manutenção de sistemas de disposição final de resíduos sólidos e redes de tratamento de esgoto, a manutenção de mananciais de abastecimento público de água, a criação e manutenção de Unidades de Conservação, conservação da biodiversidade, o apoio às nações indígenas, o controle das queimadas, a conservação dos solos, a estruturação de políticas municipais de meio ambiente, a dotação orçamentária para o atendimento a demandas ambientais da população local, dentre outros.⁴⁹

Assim, os fatores ecológicos não se encontram incluídos dentre os critérios da regra-matriz de incidência tributária do ICMS, mas, ao introduzir o critério ecológico como forma de regular a destinação de sua arrecadação, traduz-se em meio extrafiscal para a implementação da defesa do meio ambiente.

Outra perspectiva relevante do ICMS Ecológico é que o seu ônus operacional é muito pequeno, uma vez que:

Normalmente, para a realização do cadastro das unidades de conservação e quantificação dos itens elencados pela legislação, cuja atualização deve ser constante a fim de proporcionar a perfeita consonância dos repasses financeiros com a realidade municipal, a própria estrutura administrativa já existente pode ser utilizada.⁵⁰

Desse modo, o imposto em análise, por meio da distribuição de receitas tributárias que origina, pode servir de incentivo aos Municípios brasileiros na efetivação de uma política pública de preservação ambiental, em razão do aumento de sua participação nas receitas geradas pelo ICMS de seus Estados.

49 OLIVEIRA, Thiago Vieira Mathias de; MURER, Yully Cristiano. *O ICMS Ecológico...* *Op. Cit.* p. 198.

50 OLIVEIRA, Thiago Vieira Mathias de; MURER, Yully Cristiano. *Idem.* p. 200.

A partir de sua adoção, aumentou-se a criação de unidades de conservação ou até mesmo o melhoramento na forma de manutenção das que já existiam, de forma que os responsáveis incorporaram novas tecnologias na busca do equilíbrio ecológico, trazendo como consequência um maior desenvolvimento econômico. Ademais,

A transferência, segundo critérios ecológicos, da parcela do ICMS pertencente aos Municípios representa um verdadeiro redimensionamento de valores, nos dois sentidos que o termo pode adquirir. De um lado, porque tal política realmente altera o montante de verbas orçamentárias a ser recebido por cada Município, beneficiando os que contribuem com a melhoria da qualidade de vida da população. Por outro lado, e principalmente, porque a implementação de tal política resulta, naturalmente, numa nova forma de compreender os valores que pautam o desenvolvimento local. Doravante, não apenas a implementação de indústrias poluentes traz ganhos financeiros para os municípios; a preservação de áreas verdes, a construção de redes de esgoto, escolas e hospitais também passam a ser sinônimo de aumento da receita e desenvolvimento.⁵¹

Verifica-se, então, que a pretensão com a implantação do critério ambiental é modificar a lógica de que os Municípios com maiores áreas de proteção ambiental e, conseqüente, menor aproveitamento de seu território, recebam quantia ínfima de recursos tributários oriundos da arrecadação do ICMS.

Assim, a partir da autonomia que os Estados possuem para distribuir os 25% restantes da arrecadação do ICMS, de acordo com lei própria, possuem a possibilidade de intervir no desenvolvimento dos Municípios, incentivando-os e compensando-os pelas restrições econômicas impostas em razão de seus territórios possuírem áreas ambientalmente protegidas.

Ademais, destaca-se que a implementação do ICMS Ecológico é um exemplo clássico de política pública preventiva, corolário do princípio

51 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 247.

ambiental da prevenção, uma vez que atua de forma proativa, evitando que os danos ambientais ocorram, por meio de indução dos entes municipais a adotarem posturas em prol da efetiva proteção ambiental.

4. Pioneirismo do Estado do Paraná na implantação do ICMS Ecológico e breve análise dos resultados em outros Estados da Federação

A fim de ressaltar tamanha importância que o ICMS Ecológico possui ante a efetivação da tutela ambiental, faz-se oportuna a análise de sua implementação, de forma pioneira, no Estado do Paraná, bem como breves apontamentos acerca de sua experiência em outros Estados.

A concepção do ICMS Ecológico no estado paranaense surgiu com o propósito de que houvesse uma compensação financeira aos Municípios que possuíssem maior número de áreas ecológicas, uma vez que tal fato impossibilita o aumento da produção industrial e, conseqüentemente, gera menor repasse da receita do ICMS vinculada ao valor adicionado.

No mesmo sentido, ensina Lise Vieira da Costa Tupiassu:

Até o fim da década de 1980, uma grande parte dos municípios do estado do Paraná se encontrava diante de um problema financeiro aparentemente sem saída. Em função de comprometerem às vezes parte significativa de seu território com áreas de preservação ambiental ou mananciais de abastecimento, dificilmente obtinham licenciamentos ambientais para atividades econômicas; em consequência, detinham limitadas as possibilidades de geração de ICMS e se viam extremamente prejudicados pelo repasse estadual de verbas de tal tributo, cujo critério majoritário era exatamente a quantidade de valor adicionado produzido pelo município.⁵²

52 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental...* Op. Cit. p. 206-207.

Com efeito, o modelo paranaense do ICMS Ecológico se originou a partir da previsão em sua Constituição Estadual de tratamento diferenciado em relação à repartição de receitas tributárias oriundas do ICMS, nos seguintes termos:

Art. 132. A repartição das receitas tributárias do Estado obedece ao que, a respeito, determina a Constituição Federal.

Parágrafo único. O Estado assegurará, na forma da lei, aos Municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou àqueles com mananciais de abastecimento público, tratamento especial quanto ao crédito da receita referida no art. 158, parágrafo único, II, da Constituição Federal.

Regulamentando tal previsão, foram editadas a Lei Estadual n.º 9.491 e a Lei Complementar Estadual n.º 59 de 1991.

A Lei estadual n.º 9.491/90 determinou qual seria o valor aplicado aos municípios no seu artigo 2º, *in verbis*: “Art. 2º. Regulamentado o art. 132 e seu parágrafo único, da Constituição do Estado do Paraná, aplicar-se-á aos municípios beneficiados por aquela norma, cinco por cento (5%)”.

Já a LC estadual n.º 59/91, também denominada “Lei do ICMS Ecológico”, estabeleceu critérios ecológicos mais específicos que contribuíram para a efetiva implantação do modelo de ICMS com viés ambiental.

A estrutura do ICMS Ecológico no Estado Paraná, portanto, sustenta-se em dois critérios, quais sejam, Municípios com unidades de conservação ambiental ou que sejam diretamente influenciados por elas⁵³

53 Importante frisar, nesse ponto, que o termo unidades de conservação tratado na legislação paranaense é mais abrangente do que aquele estabelecido na Lei Federal n.º 9.985/00. No caso estadual, constituem unidades de conservação as *áreas de preservação ambiental, estações ecológicas, parques, reservas florestais, florestas, horto florestais, área de relevante interesse de leis ou decretos federais, estaduais ou municipais, de propriedade pública ou privada*, conforme artigo 2º da LC n.º 59/91. Já na mencionada lei do SNUC (Sistema Nacional de Unidades de Conservação), dividem as unidades de conservação em

e Municípios com mananciais de abastecimento. Cada um possui 2,5%, alcançando os 5% do critério ecológico na lei.

Os 20% remanescentes dividem-se entre: 8% para produção agropecuária; 6% para número de habitantes na zona rural; 2% segundo a área territorial do município; 2% como fator de distribuição igualitária; e 2% considerado o número de propriedades rurais.

Importante salientar que o critério de “Unidades de Conservação” abrange os municípios que possuem áreas de preservação ambiental, como parques, reservas florestais, florestas, horto florestais, estações ecológicas, áreas de relevante interesse de leis ou decretos federais, estaduais ou municipais, de propriedade pública ou privada.

Já o critério de “Mananciais de Abastecimento” alcança os municípios que alojam em seu território o todo ou parte de bacias hidrográficas de mananciais de abastecimento público para municípios vizinhos. Ressalta-se, ademais, acerca da possibilidade de que o mesmo município seja beneficiado pelos dois critérios mencionados.

Logo, o modelo paranaense traz em seu bojo leis que estimulam os Municípios a aperfeiçoarem a gestão ecológica de suas áreas protegidas, sejam elas federais, estaduais ou até mesmo particulares, aumentando-se sua participação na repartição da receita do ICMS Ecológico a medida que melhorar a qualidade da gestão nas mencionadas áreas.

Ainda sobre o modelo adotado:

dois grupos, conforme ensina Celso Pacheco FIORILLO: “Unidades de Proteção Integral (cujo objetivo básico é preservar a natureza, sendo admitido apenas o uso indireto dos seus recursos naturais salvo exceções previstas na própria lei ora mencionada) e as Unidades de Uso Sustentável (cujo objetivo básico é compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcelas integrantes do SNUC) passaram, por força de lei, a ter composição bem delimitada com objetivos fixados pela norma”. (2013, p. 54). Assim, verifica-se que a lei estadual considera como unidades de conservação até mesmo propriedades particulares, diferente da lei federal que exige diversos critérios para seu estabelecimento como tal.

Em sua origem, o modelo paranaense continha apenas parâmetros quantitativos, que contemplavam a relação entre a superfície do território municipal e a superfície territorial das unidades de conservação ou mananciais de abastecimento. A experiência demonstrou, todavia, a insuficiência de tais critérios, pela constatação de que, não raras vezes, o Município criava unidades de conservação, objetivando incrementar sua participação no rateio das receitas tributárias em análise, mas não promovia as medidas posteriores reclamadas para sua preservação⁵⁴.

Assim, inicialmente, foi adotada pela legislação paranaense somente uma medida quantitativa dos critérios de distribuição de receitas do ICMS Ecológico, sendo que tal critério considerava apenas a superfície da área protegida na relação com a superfície total do município onde estiver enquadrada.

No entanto, percebeu-se que para melhor efetivação da medida, havia a necessidade de introdução do *critério qualitativo* nessa distribuição, de forma que o percentual destinado a cada Município “está sujeito a reavaliação anual, podendo sofrer aumento ou redução, na razão direta do esforço empreendido pela municipalidade para conservação das áreas protegidas existentes em seu território”⁵⁵.

Com isso, expandiu-se o âmbito de abrangência do ICMS Ecológico, adotando-se uma técnica chamada de *gabarito vertical*, que adicionou pontos à composição dos percentuais a que os Municípios possuem direito, em decorrência da qualidade de suas unidades de conservação⁵⁶.

Dessa forma, a inovadora legislação paranaense fez com que os municípios tivessem maior interesse na criação de Unidades de Conservação, bem como na maior efetivação da proteção dos mananciais

54 RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia... Op. Cit.* p. 7.

55 RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia... Op. Cit.* p. 7.

56 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 190.

em seus territórios, por meio de parcerias com todas as esferas de governo, aumentando a efetividade da tutela ambiental.

Com isso, “o cômputo do valor a ser distribuído ao município considera não apenas a existência da área de conservação, mas sobretudo, a qualidade de seu manejo e preservação”⁵⁷.

Em decorrência de tal medida, é possível notar que as áreas de preservação ambiental “adquirem novo significado para os gestores municipais e para os próprios munícipes, pois, antes consideradas empecilho ao desenvolvimento econômico e social, passam a ser valorizadas como fonte de riqueza”⁵⁸.

Como exemplo dos benefícios que o ICMS Ecológico trouxe aos Municípios do Estado do Paraná, cita-se a cidade de Piraquara:

[...] cuja totalidade do território abrange os mananciais de abastecimento para a cidade de Curitiba, sendo o restante ocupado por unidades de conservação. Antes de 1992, o município recebia apenas 40 mil reais mensais de repasses de ICMS (enquanto o município industrializado de Araucária recebia 3,5 milhões de reais por mês). Com a introdução do critério ecológico, Piraquara passou a receber quase 10 vezes mais (340 mil reais por mês), sendo o ICMS Ecológico responsável por 84% (oitenta e quatro por cento) do total de repasses obtidos pelo município⁵⁹.

Frisa-se ainda que, no ano de 2012, o município de Piraquara recebeu cerca de R\$ 14.690.919,63 (quatorze milhões, seiscentos e noventa mil e cento e nove reais e sessenta e três centavos) referente ao repasse ao ICMS Ecológico⁶⁰.

57 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Idem*. p. 208-209.

58 RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia... Op. Cit.* p. 7.

59 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 209-210.

60 Fonte: SEFA/CAEC/FPM, 2012.

Além do mais,

Na esteira dos resultados positivos obtidos com o ICMS Ecológico, outros projetos têm sido elaborados no Paraná, incentivando o desenvolvimento econômico através de subsídios a indústrias que reaproveitem matéria-prima poluente, ou que se instalem nos municípios beneficiados pelos ICMS Ecológico, utilizando processos produtivos não nocivos ao meio ambiente⁶¹

Por fim, é preciso destacar que o sucesso do ICMS Ecológico implantado pioneiramente pelo Estado do Paraná fez com que o projeto desenvolvido pelo Instituto Ambiental do Paraná fosse contemplado com o prêmio Henry Ford de Conservação Ambiental, ligado à categoria Negócios em Conservação, servindo como inspiração e exemplo na adoção do federalismo fiscal ambiental pelos demais entes federativos⁶².

Ante o exemplo pioneiro do Estado do Paraná, interessante se faz a realização de uma breve análise acerca de experiências do ICMS Ecológico também em outros Estados da federação.

Atualmente, o ICMS Ecológico encontra-se efetivamente implantado também nos Estados do Acre, Amapá, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraíba, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, São Paulo, Rondônia e Tocantins, restando apenas oito Estados e o Distrito Federal que ainda não o adotaram⁶³.

Salienta-se, neste ponto, que o presente trabalho pretende demonstrar a tamanha influência que a mera distribuição de receitas tributárias oriundas do ICMS pode provocar no aumento da preservação ambiental.

No entanto, como não é possível explicar, de forma minuciosa, acerca dos modelos adotados nos 16 estados anteriormente mencionados,

61 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 212.

62 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Idem.* p. 212.

63 Site icmsecológico.org.br, *online*.

será realizada uma breve análise do sistema em três deles, quais sejam, São Paulo, Minas Gerais e Tocantins.

O Estado de São Paulo foi o segundo a adotar a política do ICMS Ecológico, a partir da promulgação da Lei Complementar estadual n.º 8.510, de 23 de dezembro de 1993.

O Estado, então, passou a destinar 0,5% da repartição municipal do ICMS para áreas estaduais de proteção ambiental, considerando-se para o cálculo a relação entre a área protegida no Município e a soma de todas as áreas protegidas no Estado.

Dessa forma, diversas áreas foram beneficiadas com esse novo sistema, como, por exemplo, no caso da região do Vale do Ribeira, ambiente em que as possibilidades de desenvolvimento encontravam-se muito limitadas em razão das proibições de pesca e extrativismo. A partir do ICMS Ecológico, Municípios localizados nessa área de Mata Atlântica sentem-se mais recompensados e buscam alternativas de desenvolvimento aplicando os vultosos recursos recebidos em projetos de ecoturismo⁶⁴.

No entanto, a logística adotada vem recebendo inúmeras críticas, uma vez que o modelo paulista apresenta algumas falhas, especialmente em relação à limitação do critério de repartição adotado, que considera como áreas de preservação ambiental apenas as da esfera estadual, desconsiderando as unidades de conservação federais, particulares, entre outros problemas.

A fim de que sejam corrigidas tais questões, atualmente, está sendo discutido novo Projeto de Lei do ICMS Ecológico, aumentando o rol dos critérios ecológicos – gestão e educação ambiental, reservatório de águas, entre outros –, bem como aumentando para 12% montante de repasses⁶⁵.

64 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 213-214.

65 Site icmsecologico.org.br, *online*.

Continuando a análise, o Estado de Minas Gerais implantou o ICMS Ecológico a partir da edição da Lei Estadual n.º 12.040, de 28 de dezembro de 1995, a chamada “Lei Robin Hood”. Em 2000, foi revogada pela lei n.º 13.803/00, atualmente em vigor e aprimorada pela recente Lei n.º 18.030/09.

O mencionado Estado inovou em relação aos critérios de repasse dos 25% do ICMS aos Municípios, beneficiando aqueles que abrigam unidades de conservação, bem como aqueles que possuem tratamento de esgoto ou disposição final de lixo, além de critérios de educação, patrimônio histórico, saúde, dentre outros⁶⁶.

O percentual destinado ao critério ambiental em Minas Gerais era de 1% do um quarto constitucional e a partir de 2011 foi aumentado de 1,10%, sendo que o critério encontra-se dividido em três: o primeiro relativo ao Índice de Saneamento Ambiental, referente a Aterros Sanitários, Estações de Tratamento de Esgotos e Usinas de Compostagem; o segundo refere-se ao Índice de Conservação, voltado às Unidades de Conservação e outras áreas protegidas e, o último, introduzido pela lei de 2009, baseia-se na relação percentual entre a área de ocorrência de mata seca em cada município e sua área total⁶⁷.

Por último, dentro da análise proposta, se encontra o Estado do Tocantins, estado mais jovem do Brasil, que vem construindo se utilizando de políticas públicas na seara ambiental.

Sendo uma iniciativa do próprio governo estadual, o Estado, então, legislou sobre o ICMS Ecológico no ano de 2002 se baseando nas experiências ocorridas em outros Estados.

Assim, o ICMS Ecológico no Estado do Tocantins destina 13% do total arrecadado com o ICMS para gratificar os Municípios

66 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental... Op. Cit.* p. 217-218.

67 Site icmsecológico.org.br, *online*.

segundo critérios quantitativos e qualitativos, sendo que tal percentual é dividido em relação aos seguintes temas: a) Política Municipal de Meio Ambiente (2%); b) Unidades de Conservação e Terras Indígenas (3,5%); c) Controle de queimadas e combate a incêndios (2%); d) Conservação do solo (2%); e) Saneamento básico, conservação da água, coleta e destinação do lixo (3,5%)⁶⁸.

Como se pode verificar, o ICMS Ecológico é um instrumento de política pública ambiental importantíssimo e de fácil implantação por parte dos Estados da federação.

Ante o exposto, a partir da breve análise do contexto histórico em que se deu a elaboração do ICMS Ecológico no Estado da Paraná, bem como sua evolução e implantação nos outros 16 Estados da Federação, verifica-se a partir dos critérios atualmente adotados que tal instituto se predispõe ao cumprimento de duas funções essenciais, quais sejam, a *compensatória* e *indutiva*⁶⁹. De fato,

[...] A função compensatória beneficia os Municípios que sofrem limitações quanto ao gerenciamento de seus territórios, em função da existência de Unidades de Conservação ou áreas com restrições de uso. Esses Municípios geralmente recebem menos dinheiro quando da repartição feita pelo Estado, pois normalmente têm menos atividades geradoras de arrecadação do ICMS ligadas ao comércio, indústria e prestação de serviços. A função incentivadora atua como incentivo aos Municípios, despertando o interesse em criar ou ampliar áreas de conservação ou outros critérios relevantes para o ICMS Ecológico, inclusive quanto aos aspectos qualitativos.⁷⁰

68 Site icmsecológico.org.br, *online*.

69 RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia... Op. Cit.* p. 9.

70 OLIVEIRA, Thiago Vieira Mathias de; MURER, Yully Cristiano. *O ICMS Ecológico... Op. Cit.* p. 195.

Dessa forma, a *função compensatória* – concepção originária quando de sua criação – o ICMS Ecológico se propôs a neutralizar o equilíbrio econômico entre os diversos Municípios de um mesmo Estado, amenizando os prejuízos que alguns pudessem ter em razão de restrições de uso em seu território, ante a existência de áreas ambientalmente protegidas.

Já em relação à *função indutiva* – que foi introduzida nos modelos estaduais a partir da própria experiência –, o ICMS Ecológico é visto como uma política ambiental fiscal, que, por meio de promessa de impulsionar receitas tributárias, consegue incentivar os Municípios a formularem e efetivarem programas que visem à conservação ambiental, a partir do desenvolvimento sustentável, com a consequente melhoria na qualidade de vida de sua população.

No entanto, há que ressaltar a necessidade de aprimoramento de tal mecanismo. Isso porque, ainda que seus efeitos sejam, em sua grande maioria, positivos, ao aumentar a receita dos Municípios que incentivam a preservação ambiental, existem determinados desvios de finalidade no gerenciamento de tais recursos, uma vez não se pode afirmar que serão aplicados para solução de questões ambientais, desvinculando-se de seu maior propósito.

E tal fato se dá uma vez que o ICMS, por tratar-se de um imposto, não pode ter sua arrecadação vinculada a qualquer atividade.

Mas não se pode olvidar que os resultados do ICMS Ecológico, nos 17 Estados que já adotam essa medida, são muito satisfatórios e eficientes, além de que tais entes se encontram em constante busca de melhorias para sua melhor efetivação.

Nesse ponto, merece destaque os ensinamentos de Leila von Söhsten Ramalho e Rosana Maciel Bittencourt Passos, ao dizerem que o ICMS Ecológico:

[...] carrega, em sua conformação básica, todos os atributos que, na forma das deliberações resultantes da Conferência da Organização das Nações Unidas pelo Meio Ambiente, realizada no Rio de Janeiro em 1992 (ECO-92), foram reputados

necessários para o bom e exitoso manejo dos instrumentos econômicos no campo ambiental: “1) Eficiência Ambiental: é a imposição tributária correta para que alcance os limites da preservação ambiental; 2) Eficiência Econômica: um tributo que reflita um baixo custo para a economia, mas que consiga atingir o seu objetivo maior que é o incentivo a comportamentos ambientalmente corretos; 3) Administração barata e simples: não poderá a tributação ambiental onerar ainda mais o estado, com a implantação de políticas tributárias ambientais; 4) Ausência de efeitos nocivos ao comércio e à competitividade internacionais: que a tributação ambiental não provoque efeitos danosos na grade de consumo. Desse modo, o Estado deverá implementar um tributo que seja favorável ao meio ambiente, mas que não crie transtorno para o seu próprio agente implementador, através de aumento de custo para a máquina administrativa e não onere ainda mais a carga tributária do contribuinte, que já é exorbitante.”⁷¹

Compreende-se, portanto, que a proposta aplicada ao ICMS Ecológico entendeu que “o problema ecológico é de natureza econômica e, portanto, o seu tratamento somente se fará com êxito mediante a utilização de instrumentos conaturais ao próprio sistema econômico”.⁷²

Ou seja, tal modalidade vem corroborar com a ideia de que é preciso um incentivo econômico para que os entes públicos, em ações conjuntas com a própria sociedade, busquem a efetiva preservação do meio ambiente, de forma que, especialmente em relação aos Municípios, estes busquem a proteção ambiental como uma estratégia de crescimento econômico e não apenas como mais uma obrigação.

71 RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia... Op. Cit.* p. 14-15.

72 NUSDEO, Fábio. *Curso de Economia: introdução ao direito econômico*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 375.

5. Conclusões

O Estado, em sua soberania, determina aos particulares que forneçam os recursos necessários à manutenção de suas atividades fins para o bem da própria coletividade, sendo que tal arrecadação se dá por meio da tributação.

Aliado a esse poder de influência que o Estado gera sobre os indivíduos, não se pode olvidar que sua utilização deve ser pautada na proteção dos direitos fundamentais, sendo que dentre eles, destaca-se a proteção ambiental.

Assim, por meio da análise sistemática de nosso ordenamento jurídico, verificou-se a permissão para que o Estado se utilize da extrafiscalidade tributária como um instrumento auxiliar na busca pela eficiente preservação e proteção do meio ambiente.

A partir das pesquisas realizadas, averiguou-se que a tributação extrafiscal ambiental pode ter duas finalidades, quais sejam, a de cobrar efetivamente do poluidor um tributo que expresse um valor referente à sua atividade poluidora (ou potencialmente), além de, por meio de incentivo fiscal, propiciar a diminuição ou exclusão da carga tributária, a fim de estimular a utilização de tecnologias e procedimentos ambientalmente corretos.

No entanto, ressalta-se que a extrafiscalidade tributária pode se dar ainda por meio da *destinação da receita tributária*, uma vez que, ao gerenciar a partilha das receitas tributárias a partir de critérios que fomentem a proteção do meio ambiente, os respectivos entes estatais, interessados em angariar maior número de receita, passam a adotar posturas preventivas na seara ambiente, como objetivo de governo.

E é exatamente isso que acontece com o ICMS Ecológico, pode ser utilizado apenas com o exercício da discricionariedade elencada pela Constituição Federal em seu artigo 158 para a distribuição das receitas arrecadas pelos Estados aos Municípios de sua territorialidade.

No entanto, verificou-se que, tradicionalmente, os Estados pouco se utilizavam do poder de indução econômica contido no referido dispositivo

constitucional, uma vez que apenas repetem o critério do valor adicionado para o repasse de verbas, privilegiando os Municípios mais industrializados e, conseqüentemente, desprezando aqueles que possuem em seu território extensa área de proteção ambiental, onde o desenvolvimento industrial encontra-se deficitado.

Fez-se necessário, então, que os Estados-membros conciliassem os ditames constitucionais de proteção do meio ambiente, proporcionando uma espécie de compensação financeira aos entes municipais que possuem limitações ambientais para o desenvolvimento produtivo.

Foi aí que surgiu, pioneiramente, no Estado do Paraná no ano de 1991, o ICMS Ecológico, que não se trata de tributo novo, mas apenas da utilização da discricionariedade na repartição das receitas aos Municípios a partir de critérios ambientais.

Assim, conclui-se que o interesse primordial na implementação do ICMS Ecológico foi o de incentivar o aumento de áreas de conservação ambiental – *finalidade indutora*, além de compensar os Municípios pelas restrições na utilização dessas áreas constitucionalmente protegidas – *função compensatória*.

Há de salientar que cada ente estadual pode definir critérios específicos de distribuição dessa receita em apreço, de acordo com a realidade local.

Ademais, verificou-se que o sistema ainda é novo e precisa de aprimoramentos. Isso porque podem existir determinados desvios de finalidade no gerenciamento dos recursos passados aos Municípios, uma vez não se pode afirmar que serão aplicados para solução de problemas ambientais, desvinculando-se de seu maior propósito.

Por outro lado, é preciso considerar que as pesquisas realizadas demonstraram que 17 Estados de nossa Federação já implantaram tal sistema e os resultados são muito positivos.

A evolução da arrecadação financeira dos Municípios cujos territórios possuíam maior número de áreas ambientalmente protegidas aumentaram de forma significativa, auxiliando na melhoria de seus indicadores sociais.

Isso porque tal tributo é uma importante fonte de recursos ao gestor ambiental local, pois proporciona incentivos financeiros para a execução de medidas visando à efetiva proteção do meio ambiente.

Ante o exposto, conclui-se que o ICMS Ecológico é um claro exemplo de política pública preventiva, corolário do princípio ambiental da prevenção, uma vez que atua visando a não ocorrência dos danos ambientais ao induzir os entes municipais a adotarem posturas em prol da efetiva proteção ambiental.

6. Referências bibliográficas

AGOSTINHO, Luis Otávio Vincenzi de. *Retrocessos no novo Código Florestal: análise das mudanças relativas às áreas de preservação permanente e reserva legal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 8. Ed. rev., atual. e ampl.; Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2014.

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

BENJAMIN, Antônio Herman. Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição brasileira. In: *Direito constitucional ambiental*. CANOTILHO, José Gomes; LEITE, José Rubens Morato. 4. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARRAZA, José Antonio Roque. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros Editora, 2013.

_____. *ICMS*. 16. ed., rev. e ampl. São Paulo: Editora Malheiros, 2012.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a Tributação Ambiental. In: TÔRRES, heleno Taveira (coord.) *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

DOMINGUES, José Marcos. *Direito tributário e meio ambiente*. 3. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental brasileiro*. 14. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2010. *E-book*.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. *Direito ambiental tributário*. 3. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2010. *E-book*.

GRIMONE, Marcos Ângelo. *O conceito jurídico de direito sustentável no Brasil*. Curitiba: Juruá, 2011.

LOUREIRO, Wilson. *ICMS. Incentivos fiscais para a conservação da biodiversidade no Brasil*. Curitiba, 1998.

MATHEUS, Ana Carolina Couto. A aplicação concreta do ICMS Ecológico como opção das Políticas Públicas Ambientais. In: PAULA Jonatas Luiz Moreira. *Direito ambiental e cidadania*, São Paulo: JH Mizuno, 2007.

NUSDEO, Fábio. *Curso de Economia: introdução ao direito econômico*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 375.

OLIVEIRA, Adriana Secundo Gonçalves de. Breves considerações acerca da implementação do ICMS Ecológico no estado da Paraíba. In: Congresso Brasileiro de Direito Ambiental (18: 2013: São Paulo, SP). *Licenciamento, Ética e Sustentabilidade*/Coords. Antonio Herman Benjamin, Eladio Lecey, Sílvia Cappelli, Carlos Teodoro José Hugueneu Irigaray, José Eduardo Ismael Lutti. São Paulo 2v. Disponível em <http://www.planetaverde.org/arquivos/biblioteca/arquivo_20131201045021_6976.pdf>. Acesso em: 13 de jun. 2014.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: Proporcionalidade, Tipicidade Aberta, Afetação da Receita*. 2.ed. Rio de Janeiro, 1999.

OLIVEIRA, Thiago Vieira Mathias de; MURER, Yully Cristiano. O ICMS Ecológico e a implementação de Políticas Públicas ambientais no estado de Rondônia. In: *Revista de Direito Público*, Londrina, v. 5, n.º 1, p. 185-216, abr. 2010. Disponível em <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/download/7576/6661>>. Acesso em: 14 jun. 2014.

RAMALHO, Leila von Söhsten; PASSOS, Rosana Maciel Bittencourt. *A eficácia do ICMS Ecológico como instrumento de política ambiental e o dever do Estado quanto à sua efetivação*. 2009. Disponível em <<http://www.procuradoria.al.gov.br/centro-de-estudos/teses/xxxv-congresso-nacional-de-procuradores-de-estado/direito-tributario/EFICACIA%20DO%20ICMS%20ECOLOGICO%20COMO%20INSTRUMENTO%20DE%20POLITICA%20AMBIENTAL%20E%20O%20DEVER%20DO%20ESTADO%20QUANTO%20A%20SUA%20EFETIVACAO.PDF/view?searchterm=%3E>>. Acesso em: 03 mai. 2014.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS Ecológico. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, p. 724-748, 2005.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e meio ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

Tabela de municípios com participação no índice ambiental valores repassados no exercício de 2012. Fonte: SEFA/CAEC/FPM. Disponível em: <http://icmsecológico.org.br/tabelas/pr%20tabela%202012.pdf>. Acesso em 21/07/2014.

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