



O ICMS-ECOLÓGICO: CRITÉRIOS LEGAIS

THE ECOLOGICAL-ICMS: LEGAL STANDARDS

Matheus Linck Bassani

Sumário: Introdução. 1 Repartição das receitas tributárias como ramo do direito financeiro. 2 A repartição das receitas tributárias na constituição federal de 1988. 3 Breves considerações acerca do ICMS. 4 Constituição Federal e meio ambiente. 5 Caráter residual da união para eventual instituição de imposto ambiental. 6 O ICMS-ecológico e os critérios legais para repartição da receita. Conclusão. Referências.

Resumo: O presente trabalho tem como objetivo verificar a aplicação do ICMS-Ecológico, que se constitui numa forma de repartição da receita oriunda da receita proveniente da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), como forma de incentivo à proteção ambiental. Situado na Seção VI, do Capítulo I da Constituição Federal, o tema da repartição das receitas tributárias é abordado como ramo do direito financeiro. A forma de repartição das receitas tributárias, com enfoque para a repartição do produto arrecadado pelos Estados decorrente do ICMS é analisada, bem como algumas considerações acerca desse imposto. Analisa-se e discute-se a relação entre a Constituição Federal e o meio ambiente, visando a verificar a viabilidade de instituição de um imposto ambiental, salientando os princípios da extrafiscalidade e o da não-vinculação da receita. Por fim, o tema do ICMS-Ecológico é tratado como uma solução imediata para a urgência ambiental, analisando-se seus critérios quantitativos e qualitativos para estimular os municípios a receberem parte da receita a ser repassada pelos Estados.

Palavras-chave: ICMS-Ecológico – Repartição de receita – Meio-ambiente – Imposto ambiental – Critérios legais

Abstract: *The purpose of this study is to promote the discussion about the possibility of stimulate the environmental protection by distribution of Services and Merchandises Traffic Income Tax – ICMS – motivated by the critical situation of our environmental, which claims urgent measures for stopping its degradation. The income distribution as a financial law, described into the Brazilian Federal Constitution, is a very important question treated in this paper. After these first points, the ICMS is analyzed, bringing its characteristics. Aspects of environmental law and the Brazilian Constitution are discussed, to establish an environmental tax, beyond the extrafiscal and non-binding public revenue principles. Finally, this paper finds the Ecological ICMS theme as an immediate solution, analyzing its qualitative and quantitative standards to stimulate the cities to receive part of the public revenue distributed by the States.*

Keywords: *Ecological-ICMS - Distribution of revenue - Environment - Environmental tax – Legal standards*

INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como objetivo verificar a aplicação do ICMS-Ecológico, que

se constitui numa forma de repartição da receita oriunda da receita proveniente da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), como forma de incentivo à proteção ambiental.

Inicialmente, será abordado o tema da repartição das receitas tributárias como ramo do direito financeiro, diante do fato que o ICMS-Ecológico é uma forma de repartição do produto arrecadado pelos Estados decorrente do ICMS, e não uma espécie de imposto.

Dentro dos limites estabelecidos neste estudo, serão apresentadas breves considerações acerca do ICMS, no intuito de subsidiar a discussão do tema.

Uma vez esclarecida a forma de repartição das receitas decorrentes do ICMS, será analisada a relação entre a Constituição Federal e o meio ambiente, introduzindo o leitor para esse tema de fundamental relevância no nosso sistema jurídico e social.

As questões ambientais têm suscitado preocupação mundial nos últimos anos, mais precisamente no que se refere às bruscas mudanças climáticas e o aquecimento do planeta. Logicamente, isso decorre da alta produção de poluentes pelo homem, gerado pelo consumismo exacerbado, e pela sua inobservância no cuidado do meio ambiente.

Mesmo na perspectiva de existir questionamentos sobre a viabilidade jurídica de instituição imediata de um imposto ambiental direto, a premência de proposição de medidas de promoção da conservação e proteção do meio ambiente denota a necessidade de reflexão sobre o tema. Tal questão será abordada analisando-se o caráter residual da União, como única forma de instituição da espécie imposto ambiental, orientado pelos princípios da extrafiscalidade e o da não-vinculação da receita.

Por fim, será analisado um dos mecanismos adotados por alguns Estados da federação do Brasil como forma de incentivo à proteção ambiental, ora denominado de ICMS-Ecológico, bem como seus critérios qualitativos e quantitativos, para estimular os municípios a receberem parte da receita a ser repassada pelos Estados.

1 REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS COMO RAMO DO DIREITO FINANCEIRO

Inicialmente, a previsão constitucional de repartição das receitas tributárias não altera a distribuição de competências, pois não influi na privatividade do ente federativo em instituir e cobrar seus próprios impostos, influenciando, tão-somente, na distribuição da receita

arrecadada.¹

A repartição das receitas tributárias está prevista nos artigos 157 a 162, da Seção VI, do Capítulo I, do Título VI, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Como se pode extrair do próprio texto constitucional, a repartição das receitas tributárias está contida no capítulo que trata do Sistema Tributário Nacional, por isso necessária esta breve discussão.

O Direito Tributário ocupa-se do estudo da tributação, desde a instituição do tributo, até a arrecadação dos valores pecuniários, ou, quando o tributo deixa de existir, seja pelo pagamento, seja por uma das causas extintivas do crédito tributário. O destino do produto da arrecadação, portanto, não é objeto do direito tributário, mas sim, do direito financeiro e, eventualmente, do direito administrativo.

Como bem salienta Roque Antonio Carraza, a repartição das receitas tributárias interessa ao Direito Financeiro, que tem por objeto o estudo jurídico da atividade financeira do Estado, compreendendo os temas de obtenção, gestão, guarda e destinação dos recursos públicos.²

Complementando, Paulo de Barros Carvalho³ afirma que a atividade tributária do Estado é apenas um simples tópico do Direito Financeiro, ou seja, esse último abrigaria o Direito Tributário, e por isso, não se confundem. No entanto, o sistema jurídico deve ser analisado e interpretado de forma una, interligando estes dois segmentos mediante os diferentes preceitos e instrumentos legais, independentemente da divisão teórica e didática dos ramos do direito.

Afinal, a “vontade” da Constituição Federal deve ser atingida, mediante a concretização de seus preceitos fundamentais.

2 A REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Os artigos 157 a 162 da Constituição Federal regulamentam as relações entre os entes tributantes, e não entre o poder público e o contribuinte. Isto quer dizer que somente

¹ MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. 7. ed. atual. até a EC nº55/07. São Paulo: Atlas, 2007. p. 1938.

² CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 14ª edição, rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 445.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 18ª ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 18.

poder-se-á falar em participação no produto da arrecadação do tributo após ele ter sido instituído pela pessoa política competente e nascido, com a ocorrência do fato imponiblel.⁴

Sucintamente, Geraldo Ataliba afirma que:

(...) a hipótese de incidência é a descrição hipotética e abstrata de um fato. É parte da norma tributária. É o meio pelo qual o legislador institui um tributo. Está criado um tributo, desde que a lei descreva sua hipótese de incidência, a ela associando o mandamento “pague”.⁵

Logicamente, impossível que haja a repartição da receita tributária sem a devida instituição dos respectivos tributos, sendo que uma das espécies é o imposto (artigos 145, I, e 153 a 156 da CF).

Somente o produto de outra espécie de tributo é também repartida, conforme inciso III, art. 159, da CF, que é o decorrente da arrecadação da contribuição de intervenção sobre o domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível, prevista no art. 177, §4º, da CF.

Frisa-se que a instituição e exigência de tributo é de competência privativa do legislador, devendo ser sempre respeitado o princípio da legalidade, previsto no art. 150, I, da CF.⁶ Em outras palavras, fica claro que, caso não for estabelecida a relação jurídica tributária entre Fisco e contribuinte, não poderá ser estabelecida a relação jurídica financeira, que é a repartição da receita tributária entre os entes públicos.

Como se extrai do texto constitucional (Art. 158, IV, CF), verifica-se que pertencem aos municípios vinte e cinco por cento (25%) do produto da arrecadação do ICMS pelo Estado.

Conforme parágrafo único, do art. 158, da CF, 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.**

Portanto, verifica-se que um dezesseis avos (1/16) de todo o produto da receita dos

⁴ CARRAZZA, 2000, p. 442.

⁵ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed. 8ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 66.

⁶ ATALIBA, 2006, p. 66.

Estados poderá ser repassado aos municípios, conforme critérios dispostos em lei estadual, que serão adiante analisados de forma mais específica.

Antes de serem analisados os critérios que levaram a alguns Estados a repassarem parcela de receita do ICMS a determinados municípios, conforme seu grau de desenvolvimento da sustentabilidade ambiental, vejamos, senão, alguns breves aspectos relativos ao próprio ICMS.

3 BREVES CONSIDERAÇÕES ACERCA DO ICMS

O imposto, espécie de tributo, poderá ser instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme dispõe o art. 145, I, da CF. Conforme 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.”*

Pelas primeiras definições, verifica-se que o imposto é desvinculado de atuação estatal. O ilustre professor Geraldo Ataliba refere que, sob a perspectiva jurídica, basta identificar a materialidade da hipótese de incidência como consistente em um fato não configurador de atuação estatal, para se reconhecer a natureza de imposto ao tributo figurado.⁷

Diante desse cenário, necessário se faz tecer algumas considerações acerca do ICMS. A materialidade do ICMS é um tanto complexa, por se dirigir tanto à operação mercantil, quanto a prestação de serviços específicos. Para instituí-lo, a competência cabe única e exclusivamente aos Estados e Distrito Federal, conforme o art. 155, II, da CF.

Um dos principais princípios do ICMS é o da não-cumulatividade, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, conforme inciso I, §2º, do art. 155, da CF.

Outro princípio de suma importância é o da seletividade, aplicado em função da essencialidade das mercadorias e serviços, conforme inciso III, §2º, do art. 155, da CF. Tal princípio pode ser usado, principalmente, com intuito extrafiscal, incentivando ou desmotivando o consumo conforme a alíquota incidente sobre o produto.

O ICMS é um imposto que, necessariamente – e como todos os outros –, só poderá ser exigido quando estiverem presentes os critérios da regra-matriz de incidência tributária, organizados no descritor (hipótese) e prescritor (conseqüência).

⁷ ATALIBA, 2006, p. 138.

Não se analisará no presente estudo especificamente os critérios da regra-matriz tributária do ICMS, uma vez que o foco principal é a análise dos critérios e benefícios da repartição do produto arrecadado aos municípios, como forma de incentivo à proteção ambiental.

Pois bem, uma vez subsumido o fato à hipótese de incidência, deverá o imposto ser recolhido aos cofres estaduais, gerando receita tributária.

Por ser um imposto não vinculado à atuação estatal, caracteriza-se pelo caráter nitidamente arrecadatório ou fiscal, inexistindo destinação específica para o produto arrecadado.

Em média, o produto arrecadado decorrente da exigência do ICMS representa 90% do total da arrecadação da Fazenda dos Estados, constituindo uma das mais importantes fontes de renda.⁸ Isso significa que os Estados dependem substancialmente do produto arrecadado decorrente do ICMS, sob pena de ficarem impossibilitados de cumprir suas obrigações legais.

A seguir, serão abordadas questões relativas à possibilidade da contribuição do produto decorrente dos impostos como incentivo à proteção ambiental, bem como aos benefícios que a receita do ICMS traz aos municípios que adotam políticas ambientais, conforme o preenchimento dos requisitos previstos em lei estadual.

5 CONSTITUIÇÃO FEDERAL E MEIO AMBIENTE

O art. 225, da Constituição Federal, dispõe acerca do meio ambiente, tema essencial que merece a nossa devida atenção. O *caput* do referido artigo tem a seguinte redação:

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.

O direito de todos a um ambiente preservado e ecologicamente equilibrado representa um notável e indiscutível avanço social, político e jurídico, principalmente em

⁸ COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. Instrumentos jurídicos econômicos e preservação do meio ambiente: um enfoque no ICMS Sócio-Ambiental. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília: a. 39, n. 154, abr-jun, p. 189-201, 2002.

razão de estar assentado em sede de Constituição Federal, que dedica um capítulo ao meio ambiente, além de referências explícitas e implícitas.⁹

Brevemente, podem-se extrair do artigo 225, da CF, os princípios estruturantes do Direito Ambiental, quais sejam, (i) o princípio da essencialidade do meio ambiente – para a vida humana e para a vida no planeta como um todo – (ii) o princípio da equidade intergeracional – que expressa a opção de preservação do ambiente para as presentes e futuras gerações – e (iii) o princípio da incolumidade do meio ambiente – que objetiva garantir esse direito essencial às presentes e futuras gerações, bem como à manutenção da riqueza ambiental.¹⁰

Além desses acima citados, adota-se como norte para instrumentação de efetivação da proteção ao meio ambiente o princípio do poluidor-pagador, que, conforme Michel Prieur¹¹, analisando-o em dois sentidos, amplo e restrito, aponta em uma acepção *lata* que o princípio visa imputar ao poluidor o custo social da poluição gerada; e, em uma acepção mais limitada, visa obrigar o poluidor a suportar a carga das despesas da luta contra a poluição.

Outros importantes princípios são o da tolerabilidade, o da precaução e o da prevenção. O primeiro age, mais precisamente, na identificação dos atos lícitos, mas prejudiciais ao meio ambiente, que devem ser tolerados, ou não incentivados.¹²

O princípio da precaução é utilizado como forma de proteger a sociedade contra a possibilidade de determinadas atividades em face de as incertezas científicas de seus efeitos gerarem danos irreparáveis ao homem e ao meio ambiente. Para tanto, esse princípio orientará a não tomar decisões arriscadas enquanto suas possíveis consequências não sejam conhecidas suficientemente bem, sob o prisma científico.¹³

Já o princípio da prevenção parte do pressuposto que determinada atividade possui iminente potencial danoso ao meio ambiente, e, na hipótese de ocorrência do dano, dificilmente ele poderá ser reparado. Por isso, a medida preventiva deve ser adotada, no intuito de evitar um dano definitivo ao meio ambiente.¹⁴

Os princípios de Direito Ambiental devem ser respeitados, muito em razão de sua finalidade básica que é a proteção da vida, com objetivo de garantir a existência dos seres

⁹ ZEOLA, Senise Freire Chacha. ICMS – instrumento de proteção e conservação do meio ambiente. *Revista de Direito e Política.*, v. 8., jan-mar, p. 55-78, 2006.

¹⁰ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo ambiental*. 1ª ed., 2ª tir., Curitiba: Juruá, 2007. p. 197.

¹¹ PRIEUR, Michel. *Droit de l'environnement*. 3. ed. Paris: Dalloz, 1996. p. 135. *Apud* AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007. p. 116.

¹² AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007. p. 127-130.

¹³ AMARAL, 2007, p. 146.

¹⁴ AMARAL, 2007, p. 151-152.

humanos desta e das futuras gerações, conciliando estes elementos com o desenvolvimento econômico ambientalmente sustentado.¹⁵

O ponto de vista de Fabio Nusdeo deve ser lembrado, quando afirma que não é possível estabelecer ou antever um limite para as necessidades humanas, como a procura por novos bens e serviços, podendo elas serem multiplicadas ao infinito. Por outro lado, os recursos com que conta a humanidade para satisfazê-las apresentam-se finitos e severamente limitados.¹⁶

Afirma, ainda, que tal limitação é insuperável, apesar dos avanços tecnológicos em prorrogar o ponto de ruptura, ou seja, quando a exaustão dos bens disponíveis à espécie humana levaria, se não ao colapso, pelo menos à progressiva estagnação de todo o processo econômico.¹⁷

Isso significa que o ser humano deverá administrar a extração ou utilização dos recursos naturais de forma sensata e sustentável, sob pena de esgotá-los, e, conseqüentemente, de tornar a vida no planeta literalmente impossível.

Nos dias atuais, a sociedade altamente consumista acelera o ritmo da escassez de recursos, e, por isso, a preocupação cada vez maior em estimular a preservação do meio ambiente.

A Constituição Federal de 1988 previu no seu art. 170, VI, que trata da ordem econômica, a defesa do meio ambiente como um dos princípios norteadores da atividade econômica, *in verbis*:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(grifo nosso)

Como se depreende dos dispositivos acima, verifica-se que a defesa do meio ambiente tem caráter extremamente relevante no seio constitucional, tanto que é competência comum de todos os entes de direito público da federação protegê-lo, conforme art. 23, VI e

¹⁵ BRITTO NETO, José Gomes de. A utilização do ICMS “ecológico” como um instrumento de política pública para a manutenção do meio ambiente sustentável. *Revista da Esmese*, n. 6, p. 89-100, 2004.

¹⁶ NUSDEO, Fabio. *Curso de economia: introdução ao direito econômico*. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005. p. 25.

¹⁷ NUSDEO, 2005, p. 27-28.

VII, da CF¹⁸.

Portanto, infere-se que um meio ambiente ecologicamente equilibrado é essencial para assegurar o mínimo à existência do ser humano (art. 6º, da CF), assegurar a própria dignidade da pessoa humana, prevista no art. 1º, III, da CF, além das suas demais necessidades inerentes em face de uma ordem econômica capitalista (trabalho, locomoção, consumo, etc.), como de sua essência (intimidade, vida privada, religião, lazer, morte, etc.).¹⁹

5 CARÁTER RESIDUAL DA UNIÃO PARA EVENTUAL INSTITUIÇÃO DE IMPOSTO AMBIENTAL

Inicialmente, necessário referir que a nação brasileira não suporta mais a instituição de mais um imposto, muito em razão da alta carga tributária que assola os contribuintes, cuja arrecadação se aproxima de 40% (quarenta por cento) do Produto Interno Bruto (PIB), bem como pela ausência de investimento pelo Estado em áreas básicas como saúde, educação e infraestrutura.

De todo modo, o meio ambiente deve ser protegido, e a União é a única habilitada ou competente a instituir um imposto tipicamente ambiental, cuja faculdade decorre de sua competência residual, conforme art. 154, I, da CF²⁰.

Como se verifica no dispositivo acima, compete de forma privativa à União instituir imposto ambiental, desde que seja mediante lei complementar, e cuja materialidade seja distinta dos impostos já previstos na Constituição Federal.

Em regra, a extrafiscalidade prevalece como princípio norteador do imposto ambiental, influenciando no comportamento dos entes econômicos, de sorte a incentivar iniciativas positivas, e desestimular as nocivas ao bem comum.²¹

Alfredo Augusto Becker ensinou que a extrafiscalidade é uma das tarefas

¹⁸ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: (...)

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

VII - preservar as florestas, a fauna e a flora.

¹⁹ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Direito ambiental tributário como instrumento em defesa do direito a cidades sustentáveis no Brasil e o IPTU progressivo no tempo. In: MILARÉ, Edis (coord.). *A ação civil pública após 20 anos: efetividade e desafios*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. p. 97-101.

²⁰ Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

(...).

²¹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 47.

fundamentais do Direito Tributário, comprometido com uma verdadeira revolução, a criação de um *novo ser social*, que será identificado com o dever fundamental de pagar tributo.²²

Nesse sentido, a tributação extrafiscal, em particular a tributação ambiental, não se destina a punir ilicitudes. Seu objetivo é orientar o contribuinte, ou agente econômico, a planejar o seu negócio lícito de acordo com uma política pública legitimada pela Constituição.²³

Quanto a materialidade do imposto ambiental, frisa-se que é vedado pelo ordenamento pátrio a imposição tributária sobre objeto ilícito. De qualquer sorte, deve-se analisar alguns aspectos, tomando como base a experiência em países estrangeiros.

Toma-se como exemplo de instituição de tributos cobrados em razão da poluição provocada pelos contribuintes norte-americanos, como a emissão de efluentes pelos agentes econômicos, entre eles, tributo sobre o volume de lixo sólido doméstico produzido; tributo sobre a emissão de gases causadores do efeito estufa e outros em processo de planejamento.²⁴ Ou seja, o critério material é o ato de poluir, em seus diversos modos de manifestação, tomando-o como ato lícito, desde que se pague ao Estado.

Essa técnica de tributação, como forma de coagir o poluidor a pagar ao Estado, além de indenizações decorrentes da responsabilidade por danos causados, é considerada desaconselhável, em razão da possibilidade de se constituir uma espécie de comércio, o oferecimento de uma contrapartida às populações envolvidas, induzindo-as à aceitação do projeto, como um meio de comprar o direito de poluir ou de destruir um ecossistema.²⁵

Outro fator que deve ser considerado na hipótese de instituição de um imposto ambiental é a questão da vinculação da receita. Como se sabe, é vedada a vinculação de receita de imposto a órgão, fundo ou despesa, conforme art. 167, IV, da CF.

Isso significa que a arrecadação é o principal objetivo na hipótese de instituição de qualquer imposto a incidir sobre os fatos no território nacional. Portanto, a fiscalidade é um dos principais elementos de qualquer imposto.

Nesse raciocínio, fica prejudicado o intuito extrafiscal que deveria prevalecer na hipótese de instituição de um imposto ambiental, no intuito de proteger o meio ambiente dos agentes econômicos, prováveis poluidores.

Isso decorre do fato que a tributação extrafiscal, ao contrário da fiscal, já nasce

²² BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972. p. 533. *Apud* OLIVEIRA, 2007, p. 48.

²³ OLIVEIRA, 2007, p. 50.

²⁴ GUIMARÃES, Luiz Claudio. Direito ambiental e extrafiscalidade dos impostos no direito tributário brasileiro. *Revista dos Formandos em Direito Econômico da Bahia*, Salvador, UFBA, v. 5, p. 351.

²⁵ PRIEUR, Michel. Guidelines for Project evaluation, ONUDI. *Apud* GUIMARÃES, p.351.

atrelada a uma finalidade específica, explícita ou implícita na Constituição. É expressa no caso dos empréstimos compulsórios e das contribuições parafiscais, e de alguns impostos com receita vinculada (exceção).²⁶

Sobre a finalidade constitucional prevista no art. 225 da CF, afirma José Marcos Domingues que ela é específica, não no sentido de estar atrelada a uma despesa, mas no sentido de se vincular a um conjunto de ações estatais em prol da defesa do meio ambiente. Ele sustenta que, adotando-se o princípio da proporcionalidade, mesmo tendo caráter extrafiscal, deverá haver vinculação da receita do imposto.²⁷

De fato, tal posição afronta diretamente o art. 167, IV, da CF. Aceitar a instituição de imposto ambiental ignorando o princípio da não-vinculação de receita acarretaria em violação ao próprio princípio da segurança jurídica.

Seria possível alavancar a discussão, na hipótese de confronto de princípios constitucionais, entre o da não-vinculação da receita dos impostos, com o da promoção da defesa do meio ambiente. Nesse caso, há entendimentos, como o de José Marcos Domingues, que prevaleceria o segundo, por se tratar de matéria e valores diretamente ligados à vida e ao bem estar da população, direitos fundamentais pétreos defendidos pela Constituição.²⁸

No entanto, para a efetivação do princípio da segurança jurídica, referido o autor também sugere seja emendada a constituição, incluindo a proteção ambiental como exceção ao princípio da não-afetação da receita de imposto, possibilitando, conseqüentemente, a vinculação de receita para o custeio de atividades estatais relacionadas com a preservação e recuperação do meio ambiente.²⁹

Alternativamente, Heleno Taveira Torres expôs que um dos instrumentos adequados a colaborar com a proteção ao meio ambiente seria a criação de uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, cuja finalidade-motivo deve ser elemento justificador de sua instituição, sob pena de inconstitucionalidade.³⁰

Apesar das questões acima elencadas, e enquanto não se institui uma medida eficaz ao combate à destruição ambiental, os Estados estão utilizando uma faculdade prevista na própria Constituição Federal, que é a repartição de parte de sua receita proveniente da arrecadação de ICMS aos municípios que preencherem determinados quesitos previstos em lei

²⁶ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995. p. 93.

²⁷ OLIVEIRA, 1995, p. 93

²⁸ OLIVEIRA, 1995, p. 97-98.

²⁹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Meio ambiente, tributação e vinculação de impostos. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro, UERJ, v. 1, n. 1, p. 84-91, 1993. No mesmo sentido, mas defendendo somente a aprovação de emenda constitucional, vide AMARAL, 2007, p. 168.

³⁰ TORRES, Heleno Taveira. *et. al. Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 147.

estadual, como forma de incentivo à proteção do meio ambiente, como se analisará a seguir.

6 O ICMS-ECOLÓGICO E OS CRITÉRIOS LEGAIS PARA REPARTIÇÃO DA RECEITA

Como se pôde verificar até então, não existe no Brasil um imposto cuja materialidade seja tipicamente destinada à proteção ambiental. E isso somente se daria na hipótese referida no item II.II acima, mediante a instituição de um imposto ambiental, de competência privativa e residual da União, conforme art. 154, I, da CF.

O inciso I, do parágrafo único, do artigo 158, da Constituição Federal, prevê, como principal critério de redistribuição, o Valor Adicionado Fiscal (VAF), que reflete o nível de atividade econômica do município e conseqüente participação na arrecadação. Tal disposição, inequivocamente, estimula o estabelecimento de novas atividades comerciais e industriais, mas prejudica os municípios que zelam pela preservação ambiental.

Por derradeiro, o inciso II, do parágrafo único, do artigo 158, da Constituição Federal, possibilita a repartição de receita como bem convier aos Estados. Diante desse cenário, uma das formas que os Estados criaram para incentivar a proteção ambiental, foi o popularmente denominado ICMS-Ecológico.

Essa denominação não é a mais adequada do ponto de vista técnico, pelo fato que inexistente a criação de novo tributo, bem como, que a hipótese de incidência do ICMS não se atrela a fato ligado à matéria ambiental, como, exemplificativamente, as condutas de *poluir*, *desmatar*, etc.

Ou seja, ao se citar ICMS-Ecológico, trata-se, efetivamente, da forma de repartição da receita proveniente da arrecadação do aludido imposto pelos Estados, consoante alguns critérios estabelecidos em lei estadual, como forma de incentivo à proteção do meio ambiente.

Nesse sentido, o ICMS-Ecológico não é um tributo novo, mas uma forma de aplicabilidade do parágrafo único, inciso II, do art. 158, IV, da CF, desde que regulamentado por lei estadual específica.

Pode ser caracterizado como um instrumento hábil, legal e eficaz de destinar parte da receita tributária do ICMS aos municípios, para a realização de manutenção e/ou recuperação

de áreas de preservação ambiental degradadas ou em fase de degradação.³¹

Deve-se referir que, não necessariamente os municípios deverão investir o montante recebido na preservação ambiental, mas obrigatoriamente deverão preencher os requisitos legais para receberem a parcela que lhe cabe dos Estados.

Essa ausência de vinculação pode ser vantajosa, no sentido de que o município fica livre para aplicar os recursos em quaisquer áreas, estimulando investimentos em obras, saúde, educação, etc.

O primeiro Estado que implementou essa política de repartição de receita foi o Paraná, em 1991, facilitado pelo fato de sua Constituição prever, no art. 132, parágrafo único, tratamento especial na distribuição da quota parte do ICMS aos municípios com unidades de conservação, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou com mananciais de abastecimento público. Daremos maior atenção a este Estado, pelo seu pioneirismo na adoção de referida técnica de repartição de receita.

O art. 132, da Constituição do Paraná, foi regulamentado mediante Lei Complementar 59/91, de 01/10/91, seguida do Decreto Executivo 974/91, disciplinando que 5% do percentual a que os municípios teriam direito ao rateio do ICMS fossem destinados com base nos seguintes critérios: (i) 50% aos municípios com unidade de conservação ambiental e (ii) 50% aos municípios que abrigam mananciais de abastecimento. Como refere o art. 2º, da LC 59/91, na hipótese dos municípios preencherem ambos os critérios, será considerado o critério de maior compensação financeira.³²

No caso paranaense, deve-se salientar que, entre 1992 e 2000, houve um incremento de 1.894,94% (por cento) em superfície das unidades de conservação municipais, de 681,03% (por cento) nas unidades de conservação estaduais, 30,50% (por cento) nas unidades de conservação federais e terras indígenas, e de 100% (por cento) em relação às Reserva Particulares do Patrimônio Natural (RPPN) estaduais. Houve, ainda, melhoria na qualidade da conservação dos parques municipais, estaduais e das RPPN.³³

A adoção desta medida representou, para alguns municípios, importante elevação de receita, mitigando, de certa forma, a redução da atividade produtiva em seu território. Na Região Metropolitana de Curitiba, sempre houve discussões sobre o ônus dos municípios que

³¹ BRITTO NETO, José Gomes de. A utilização do ICMS ecológico como um instrumento de política pública para a manutenção do meio ambiente sustentável. *Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe*, n. 6, p. 89-100, 2004.

³² ZEOLA, 2006, p. 60.

³³ LOUREIRO, Wilson. ICMS Ecológico – A consolidação de uma experiência brasileira de incentivo a Conservação da Biodiversidade. Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./snuc/index.html&conteudo=./snuc/artigos/icms.html>. Acesso em 07/03/2009.

têm importantes parcelas de seus territórios inseridos em bacias hidrográficas de mananciais destinados ao consumo regional e que, por isto, possuem limitações no uso do solo. Piraquara foi um dos mais beneficiados, tendo um acréscimo no seu repasse de ICMS da ordem de 99%.³⁴

Importante ressaltar que a Lei do ICMS-Ecológico no Estado do Paraná objetiva: (i) aumento do número e da superfície de unidades de conservação e outras áreas especialmente protegidas (dimensão quantitativa); (ii) regularização, planejamento, implementação e busca da sustentabilidade das unidades de conservação (dimensão qualitativa); (iii) incentivo à construção dos corredores ecológicos, através da busca da conexão de fragmentos vegetais; (iv) adoção, desenvolvimento e consolidação institucional, tanto em nível estadual, quanto municipal, com vistas a conservação da biodiversidade e, (iv) busca da justiça fiscal pela conservação ambiental.³⁵

Ainda, frisa-se que qualquer município no Estado do Paraná pode se beneficiar com recursos do ICMS-Ecológico, seja mediante criação, pelo próprio município, ou por outro ente federado, de uma unidade de conservação, ou do aumento da superfície das unidades de conservação já criadas; ou, ainda, pela melhoria da qualidade da conservação das unidades de conservação, ou outra área especialmente protegida. Visando facilitar o exercício do ICMS-Ecológico, os índices percentuais definidos para cada município, são calculados a partir da aplicação de fórmula, que visa mensurar Coeficiente de Conservação da Biodiversidade – CCB.

No que diz respeito às unidades de conservação, o processo funciona a partir da realização de uma avaliação da qualidade da unidade de conservação, que resultará na determinação de um *score*, ou seja, a unidade de conservação passa a ter uma “nota”. Este *score*, desde que positivo, representa um incremento financeiro ao município.³⁶

Portanto, para receber a parcela de receita tributária, são considerados alguns critérios, que, para efeitos de cálculo, conforme portaria 134/97 do Instituto Ambiental do Paraná - IAP, recebem a seguinte pontuação (Categoria de Manejo e Fator de Conservação): Estações Ecológicas (entre 0,8 e 1,0); Reservas Biológicas (entre 0,8 e 1,0); Parques (entre 0,7 e 0,9); Florestas Nacionais, Estaduais ou Municipais (0,64); Área de Relevante Interesse

³⁴ HARDT, Carlos. et al. Gestão metropolitana: relação com a população e com a qualidade hídrica. Disponível em: http://www.abep.nepo.unicamp.br/encontro2008/docsPDF/ABEP2008_1735.pdf. Acessado em 15/03/2009.

³⁵ LOUREIRO, 1997. Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./snuc/index.html&conteudo=./snuc/artigos/icms.html>. Acesso em 07/03/2009.

³⁶ PARANÁ. Disponível em: <http://www.uc.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=56>. Acesso em 17/03/2009. Vide também o Decreto nº 2791/PR - 27/12/1996, para informações mais precisas.

Ecológico (0,66); Área de Proteção Ambiental (0,08); Área de Terras Indígenas (0,45) e Áreas Especiais de uso regulamentado (0,30).³⁷

As unidades de conservação em todos os níveis devem ser avaliadas, sob os aspectos quantitativos e qualitativos, a cada ano, sendo que novas unidades de conservação podem surgir e devem ser registradas junto ao Cadastro Estadual de Unidades de Conservação, para determinar o repasse de receita do ICMS aos municípios.³⁸

Quanto aos demais Estados, salientaremos os Estados de São Paulo, Minas Gerais e Rio Grande do Sul, pela sua importância como entes federativos de direito público no cenário brasileiro, não desmerecendo os que adotaram também esse sistema de incentivo à proteção ambiental, como os Estados de Santa Catarina, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pernambuco, Rondônia, Pará e Amapá.

O Estado de São Paulo foi o segundo Estado a adotar o ICMS-Ecológico depois do Paraná, mediante a Lei nº 8.510/93. Sinteticamente, foi estabelecido que uma porcentagem de 0,5% da receita tributária advinda do ICMS deve ser destinada aos municípios que possuem unidades de conservação, e, outros 0,5% aos municípios que possuem reservatórios de água destinados a geração de energia elétrica.

Em relação às unidades de conservação, a legislação prevê beneficiar os municípios que possuem seus territórios integrando unidades de conservação criadas pelo Estado, não considerando as áreas criadas e geridas por outros níveis de gestão. Fixa, ainda, as categorias de manejo passíveis de gerar os benefícios, deixando de fora as Reservas Particulares do Patrimônio Natural (RPPN).

A lei de São Paulo não adotou o critério qualitativo das unidades de conservação, o que possibilitaria melhor aproveitamento do mecanismo em favor da consolidação das unidades de conservação, a exemplo do que acontece no Paraná³⁹.

O Estado de Minas Gerais, mediante lei nº 12.040/95, também denominada de "Lei Robin Hood", adotou o ICMS-Ecológico. Tal legislação colocou em prática, além dos critérios unidades de conservação e mananciais de abastecimento, outros ligados ao saneamento ambiental, coleta e destinação final do lixo e patrimônio histórico, *in verbis*:

Art. 1º - A parcela de receita do produto da arrecadação (...) será distribuída nos percentuais e nos exercícios indicados no Anexo I desta Lei, conforme os seguintes critérios:

³⁷ CAMPOS, Léo Pompeu de Rezende. ICMS Ecológico: experiências nos Estados do Paraná, São Paulo e Minas Gerais e alternativas na Amazônia. *Apud* ZEOLA, 2006, p. 62.

³⁸ ZEOLA, 2006, p. 62.

³⁹ LOUREIRO, 1997. Disponível em:

<http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./snuc/index.html&conteudo=./snuc/artigos/icms.html>. Acesso em 07/03/2009.

(...)

VIII - meio ambiente: observado o seguinte:

a - parcela de, no máximo, 50% (cinquenta por cento) do total será distribuída aos municípios cujos sistemas de tratamento ou disposição final de lixo ou de esgoto sanitário, com operação licenciada pelo órgão ambiental estadual, atendam, no mínimo, a, respectivamente, 70% (setenta por cento) e a 50% (cinquenta por cento) da população, sendo que o valor máximo a ser atribuído a cada Município não excederá o respectivo investimento, estimado com base na população atendida e no custo médio "per capita", fixado pelo Conselho Estadual de Política Ambiental, dos sistemas de aterro sanitário, usina de compostagem de lixo e estação de tratamento de esgotos sanitários;

b - o restante dos recursos será distribuído com base no Índice de Conservação do Município, calculado de acordo com o Anexo IV desta Lei, considerando-se as unidades de conservação estaduais, federais e particulares, bem como as unidades municipais que venham a ser cadastradas, observados os parâmetros e os procedimentos definidos pelo órgão ambiental estadual;

(...).

O método utilizado em Minas Gerais é semelhante ao adotado no Estado do Paraná, mas difere por inserir, além dos critérios de unidades de conservação e mananciais de abastecimento público, outros como tratamento de lixo e esgotos, em manifesta preocupação com o saneamento ambiental.⁴⁰

O Estado de Minas não adotou variáveis qualitativas para o cálculo dos índices que os municípios têm direito a receber, perdendo, assim a oportunidade de utilizar mais efetivamente o ICMS-Ecológico em benefício da consolidação das unidades de conservação.

Somente em 1997 o Estado do Rio Grande do Sul aprovou a Lei n. 11.038, alterada pela Lei 12.907/08, que determinou a repartição da receita do ICMS segundo a seguinte porcentagem, de uma forma mais objetiva, como segue:

Art. 1º - O índice de participação de cada município na parcela de 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação (...) será obtido conforme os seguintes critérios:

(...)

III - 7% (sete por cento) com base na relação percentual entre a área do município, multiplicando-se por 3 (três) as áreas de preservação ambiental, as áreas de terras indígenas e aquelas inundadas por barragens, exceto as localizadas nos municípios sedes das usinas hidrelétricas, e a área calculada do Estado, no último dia do ano civil a que se refere a apuração, informadas em quilômetros quadrados, pela Divisão de Geografia e Cartografia da Secretaria da Agricultura, Pecuária e Agronegócio; (Redação dada pela Lei nº 12.907/08);

(...).

Nesse Estado, não houve o estabelecimento de critérios objetivos, como adotou os Estados de Minas Gerais e Paraná, pois a repartição ficou limitada à área do município, em relação à área preservada, inexistindo a variável qualitativa e demonstrando uma legislação

⁴⁰ TREMEL, Rosângela. PEREIRA, Patrick da Luz. ICMS ecológico: a materialização do princípio do protetor-recebedor. *Revista Jurídica Consulex*, Brasília, n. 198, p. 49-51, abr, 2005.

limitada quanto aos detalhes acerca dos requisitos.

Em julho de 2012, o autor desse artigo chegou a propor junto ao Governo do Estado do Rio Grande do Sul a alteração da legislação, para que fosse implantado um texto legal que tornasse os critérios de repartição mais qualitativos. No entanto, restou frustrada a tentativa, em face do desinteresse do atual governo pelo tema.

Como se pode verificar, o ICMS-Ecológico é uma das formas de incentivo à proteção ambiental, mas cuja eficácia depende de uma bem elaborada lei estadual pelos Estados, utilizando-se de critérios quantitativos e qualitativos, no sentido de incentivar o processo de regularização, planejamento, implementação e manutenção das unidades de conservação e saneamento, e, conseqüentemente, da melhoria da qualidade do meio ambiente e da vida da sociedade.

7 CONCLUSÃO

Os Estados têm a faculdade de legislar acerca da destinação de $\frac{1}{4}$ dos 25% que a Constituição Federal lhe faculta, conforme art. 158, § único, inciso II, para estipular critérios de repartição da receita oriunda da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Alguns Estados elaboraram e aprovaram lei estadual, criando determinados critérios que estimulam os municípios a adotarem condutas que incentivam a proteção ambiental. Pelo fato da receita repartida ser proveniente da arrecadação do ICMS, denominou-se tal repartição, de forma imprópria, de ICMS-Ecológico.

O ICMS-Ecológico, portanto, não é um imposto instituído pelos Estados, como se poderia interpretar, mas somente uma forma de repartição de receita proveniente do ICMS.

No que se refere à possibilidade de instituição de um imposto ambiental, esta poderia ser considerada somente se for por iniciativa da União, por seu caráter residual, conforme art. 154, I, da CF. No entanto, o problema surge quando se leva em consideração o caráter extrafiscal do imposto ambiental, bem como a sua obrigatoriedade de não-vinculação da receita, conforme art. 167, IV, da CF.

Tal problemática deve ser resolvida mediante aprovação de emenda constitucional, seja ao art. 167, IV, da CF, implementando-se como uma exceção à não vinculação da receita também o imposto ambiental, o que se sugere no presente trabalho. No presente trabalho, propõe-se o estudo futuro da viabilidade da instituição de um imposto ambiental, como uma

alternativa de maior abrangência, pautada em proposta de superação da vedação do art. 167, IV, da CF.

No entanto, vale lembrar que a hipótese de colisão de princípios constitucionais, entre o da não-vinculação da receita dos impostos, com o da promoção da defesa do meio ambiente, utilizando-se do princípio da proporcionalidade, é um tema bastante complexo, que necessita de um estudo aprofundado e imediato, em razão da premência de implementação de ações de promoção à proteção do meio ambiente no Brasil.

De forma alternativa, propõe-se a instituição de uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, cuja finalidade seria a proteção ao meio ambiente, desde que preenchidos seus quesitos.

De fato, o ICMS-Ecológico foi uma forma encontrada pelos Estados de incentivar o desenvolvimento ambiental de forma sustentável. Mas tais medidas, apesar de comprovadamente eficazes, não são suficientes para reduzir de forma mais atuante e extensiva os desmatamentos, a poluição, etc.

Ainda, como se constatou, os Estados não mantêm uma uniformidade nos critérios adotados em lei estadual, quando incentivam a proteção ambiental. Os critérios qualitativos e quantitativos, principalmente os primeiros, deveriam ser obrigatórios quando da elaboração e aprovação das referidas leis.

Portanto, verifica-se que o ICMS-Ecológico é uma forma de promoção da preservação do meio ambiente, mas ainda constitui-se em medida insuficiente diante da nítida amplitude e urgência de solução do problema ambiental.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. 8ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2006.

ÀVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

AZEVEDO, Plauto Faraco de. **Ecocivilização: ambiente e direito no limiar da vida**. 2ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BRITTO NETO, José Gomes de. A utilização do ICMS ecológico como um instrumento de política pública para a manutenção do meio ambiente sustentável. **Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe**, n. 6, p. 89-100, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 14ª edição, rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2000.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18ª ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. Instrumentos jurídicos econômicos e preservação do meio ambiente: um enfoque no ICMS Sócio-Ambiental. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília: a. 39, n. 154, abr-jun, p. 189-201, 2002.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Direito ambiental tributário como instrumento em defesa do direito a cidades sustentáveis no Brasil e o IPTU progressivo no tempo. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, p. 97-101, 2005.

GRAU, Eros Roberto. Icms: análise da constitucionalidade da vinculação da receita tributária prevista na lei 6556 de 1989. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, Malheiros, v. 68, p. 71-75, 1995.

GUIMARÃES, Luiz Claudio. Direito ambiental e extrafiscalidade dos impostos no direito tributário brasileiro. **Revista dos Formandos em Direito Econômico da Bahia**, Salvador, UFBA, v. 5, p. 345-358.

HARADA, Kiyoshi. Critério de rateio do fundo de participação dos municípios. **Repertório de Jurisprudência Tributária, Constitucional e Administrativo**, São Paulo, v. 1, n. 10, p. 425-427, maio/2007.

HARDT, Carlos. et al. **Gestão metropolitana: relação com a população e com a qualidade hídrica**. Disponível em: <http://www.abep.nepo.unicamp.br/encontro2008/docsPDF/ABEP2008_1735.pdf 1.> Acessado em 15/03/2009.

LOUREIRO, Wilson. **ICMS Ecológico: a consolidação de uma experiência brasileira de incentivo a Conservação da Biodiversidade**. Disponível em: <<http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=../snuc/index.html&conteudo=../snuc/artigos/icms.html>> Acesso em 07/03/2009.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

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

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2003.

MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**. 7. ed. atual. até a EC n°55/07. São Paulo: Atlas, 2007.

NUSDEO, Fabio. **Curso de economia: introdução ao direito econômico**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Meio ambiente, tributação e vinculação de impostos. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, UERJ, v. 1, n. 1, p. 84-91, 1993.

_____. **Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

_____. **Direito tributário e meio ambiente**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

PARANÁ. *Decreto n.º 2791, de 27 de dezembro de 1996. Define critérios técnicos a que alude o art. 5.º da Lei Complementar n.º 59, de 01 de outubro de 1991*. Diário Oficial do Estado do Paraná, Curitiba, 1997.

_____. *Lei Complementar n.º 59, de 01 de outubro de 1991. Dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS, que alude o art.2.º da Lei n.º 9491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, assim como adota outras providências*. Diário Oficial do Estado do Paraná, Curitiba, 1991.

RIO GRANDE DO SUL. *Lei n.º 11.038, de 17 de novembro de 1997*. Disponível em <http://www.mp.rs.gov.br/ambiente/legislacao/id493.htm>. Acessado em 13/03/2009.

SÃO PAULO. *Lei n.º 8.510, de 29 de dezembro de 1993. Altera a Lei 3.201, de 23 de dezembro de 1981, que dispõe sobre a parcela, pertencentes aos municípios, do produto da arrecadação do ICMS*. Diário Oficial do Estado de São Paulo, São Paulo, 1993.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, Revista dos Tribunais, n. 38. p. 99-120, abr-jun, 2005.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental**. 1ª. ed., 2ª. tir., Curitiba: Juruá, 2007.

TORRES, Heleno Taveira. *et. al.* **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

TREMEL, Rosângela; PEREIRA, Patrick da Luz. **ICMS ecológico: a materialização do princípio do protetor-recebedor**. Revista Jurídica Consulex, Brasília, n. 198, p. 49-51, abr, 2005.

ZEOLA, Senise Freire Chacha. ICMS – instrumento de proteção e conservação do meio ambiente. **Revista de Direito e Política**, v. 8., jan-mar, p. 55-78, 2006.