

ESCOLA SUPERIOR DOM HELDER CÂMARA – ESDHC
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

CAMILA MENEZES DE OLIVEIRA

O ICMS ECOLÓGICO COMO INSTRUMENTO ECONÔMICO PARA A
EFETIVAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS AMBIENTAIS SUSTENTÁVEIS

BELO HORIZONTE

2018

CAMILA MENEZES DE OLIVEIRA

O ICMS ECOLÓGICO COMO INSTRUMENTO ECONÔMICO PARA
EFETIVAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS AMBIENTAIS SUSTENTÁVEIS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Escola Superior Dom Helder Câmara como requisito parcial para a obtenção do título de Mestra em Direito.

Orientador: Dr. Romeu Faria Thomé da Silva

Belo Horizonte

2018

O48i OLIVEIRA, Camila Menezes de
O ICMS ecológico como instrumento econômico para a efetivação
de políticas públicas ambientais sustentáveis / Camila Menezes de
Oliveira. – Belo Horizonte, 2018.
160 f.

Dissertação (Mestrado) – Escola Superior Dom Helder Câmara.
Orientador: Prof. Dr. Romeu Faria Thomé da Silva
Referências: f. 144 – 160

1. Direito ambiental. 2. Políticas públicas. 3. ICMS. I. Silva,
Romeu Faria da.

CDU 349.6:336(043.3)

ESCOLA SUPERIOR DOM HELDER CÂMARA

Camila Menezes de Oliveira

O ICMS ECOLÓGICO COMO INSTRUMENTO ECONÔMICO PARA
EFETIVAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS AMBIENTAIS SUSTENTÁVEIS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Escola Superior Dom Helder Câmara como requisito parcial para a obtenção do título de Mestra em Direito.

Orientador: Dr. Romeu Faria Thomé da Silva

Aprovada em:

Orientador: Prof. Dr. Romeu Faria Thomé da Silva
Escola Superior Dom Helder Câmara

Professor Membro: Prof. Dr. Márcio Luís de Oliveira
Escola Superior Dom Helder Câmara

Professor Membro: Prof. Dr. Paulo Roberto Coimbra Silva

Belo Horizonte

2018

“Como em todas as conquistas, dedico à minha amada mãe Áurea, com profunda admiração pelo exemplo de mãe, guerreira e amorosa que sempre foi para mim. A ti, mãe, o meu eterno agradecimento pela grande mulher que você foi”.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, meu guia e protetor de todas as horas. Agradeço à minha amada mãe Áurea (*sempre presente*), a quem dedico, com profunda admiração da grande mulher que foi. A ti, minha princesa, sempre dedicarei toda conquista, pois tenho muito orgulho de ter sido sua filha. Agradeço ao meu pai por todo carinho e atenção que sempre me deu, principalmente por ter guiado, juntamente com a minha mãe, os meus primeiros passos no estudo.

O meu agradecimento especial vai para o meu marido, Luiz Gustavo Levate, por toda ajuda, incentivo, amor e companheirismo. Tentei me esforçar para fazer pelo menos um pouco do exemplo que você é para mim, mas igual a você eu jamais conseguirei ser. Você é o meu ídolo. É a pessoa mais inteligente que eu já conheci. Sorte dos seus alunos e sorte a minha ter um professor como você.

Agradeço ao meu irmão Matheus, meu companheiro da vida, por quem eu sinto um profundo amor. Te agradeço por ter cuidado do escritório durante esse período, resolvendo tudo para mim. Sem você teria sido muito mais difícil.

À minha boneca de porcelana Eduarda, minha sobrinha tão querida, meiga e amável, por quem eu tenho “um apreço imenso”.

À minha amada avó Nair, por tanto carinho e atenção que sempre me deu, estando presente em todos os momentos importantes da minha vida. A senhora é a base da nossa família, é o nosso exemplo de união e amor.

Agradeço, também, às minhas amadas Tias Ciete, Taninha e Vaninha pelo amor incondicional que sempre tiveram comigo, pela torcida que fazem para a minha realização profissional e pessoal e pelo exemplo de seres humanos que são para mim. Eu sempre digo: “Vocês não existem”. Vocês são diferentes, são iluminadas. Agradeço, também, ao meu Tio Nilton, por quem tenho grande admiração, pelo amor e pela torcida.

Agradeço à minha amiga Élide pela amizade, por ter compreendido a minha ausência no clube aos finais de semana, e por ter sido o meu porto seguro nos momentos difíceis em que eu encontrei dificuldades para concluir o mestrado. Jamais esquecerei de você ter segurado a minha mão da forma como o fez.

Aos demais familiares, tios, primos e primas pela torcida.

Ao Professor Romeu pela dedicação em me orientar e pela prestatividade, mesmo estando no Canadá. Você é um exemplo de tranquilidade e humildade, mesmo sendo detentor de tamanho conhecimento.

Ao Professor Márcio Luís, eu agradeço por ter me apresentado os textos mais fantásticos que eu li durante o mestrado. O seu conhecimento é motivador e nos instiga a querer saber cada vez mais.

Ao Professor Sébastien Kiwonghi por me ensinar tanto, não somente as magnitudes de um ideal de professor, como também, a enfrentar a vida de uma forma tão leve e iluminada. Você é um exemplo para mim e tenho orgulho de ter me tornado sua amiga.

Aos meus alunos por me ensinarem a cada aula.

Eu que um dia achei desnecessário ter o título de mestrado para poder dar aula, concluo com muita alegria, satisfação e com a certeza de que sou outra pessoa. Daqui para frente as minhas aulas não serão mais as mesmas.

“Tudo posso Naquele que me fortalece”.
(Filipenses, 4.13)

RESUMO

O presente trabalho abordará a extrafiscalidade do ICMS Ecológico a ser previsto pelas políticas públicas com a finalidade de induzir comportamentos favoráveis ao desenvolvimento sustentável. Adotar-se-á como tema específico de investigação a efetividade desse instrumento econômico no Estado de Minas Gerais, notadamente com relação à adoção de critérios ambientais condicionantes do repasse desse imposto estadual para os Municípios. A República Federativa do Brasil pretendeu constituir-se em um Estado Democrático de Direito a partir de 1988, alargando os direitos sociais da sociedade e prevendo a proteção do meio ambiente. Dentre vários instrumentos, a função extrafiscal dos tributos pode exercer um papel fundamental capaz de induzir a adoção de medidas protetivas do meio ambiente. Para a compreensão da extrafiscalidade, bem como para que seja possível julgar a efetividade desse instituto em MG, far-se-á, inicialmente, um estudo sobre os modelos de estado (Liberal, bem-estar social e Estado Democrático de Direito) e as implicações econômicas, sociais e tributárias em cada um deles, uma vez é importante compreender a origem histórica do modelo de estado atual. Ver-se-á, nesse contexto, os motivos que impulsionaram o aumento da arrecadação tributária após os processos de industrialização e a responsabilidade do Estado em garantir os direitos sociais dos cidadãos. Nesse sentido, serão estudados os instrumentos que podem contribuir para a efetividade da sustentabilidade, dando ênfase à extrafiscalidade. As teorias econômicas que deram origem à função fiscal e extrafiscal do tributo, notadamente a Teoria de Pigou e de Wagner, também serão estudadas. A ideia defendida por Wagner em sua teoria, constitui o marco teórico dessa pesquisa, no sentido de ser fundamental a intervenção do Estado para a solução dos problemas da sociedade. Serão analisadas as regras do ICMS e o seu surgimento no ordenamento brasileiro, concluindo-se que a participação do Estado de Minas Gerais tem atendido as finalidades da Lei Hobin Hood que foi editada para prever as regras ambientais a serem cumpridas pelos Municípios, sob a condição de não receberem o repasse do ICMS Ecológico, uma vez que desde a sua vigência, aumentou-se consideravelmente a quantidade de entes municipais habilitados, e conseqüentemente a adoção de medidas que contribuem para o ecossistema.

Palavras-chave: ICMS Ecológico; Extrafiscalidade; Estado Democrático de Direito; Estado de Bem-Estar Social; Estado Liberal; Teoria Econômica de Pigou; Lei de Wagner; Poluidor-Pagador.

ABSTRACT

The present work will address the extrafiscality of Ecological ICMS to be predicted by public policies with the purpose of inducing behaviors favorable to sustainable development. The effectiveness of this economic instrument in the State of Minas Gerais will be adopted as a specific research topic, especially in relation to the adoption of environmental criteria that determine the transfer of this state tax to the Municipalities. The Federative Republic of Brazil sought to establish itself in a Democratic State of Law as of 1988, extending the social rights of society and providing for the protection of the environment. Among several instruments, the extra-fiscal function of taxes can play a fundamental role in inducing the adoption of protective measures for the environment. In order to understand the extrafiscality, as well as to be able to judge the effectiveness of this institute in MG, a study will first be made on the state models (Liberal, social welfare and Democratic State of Law) and the economic, social and tax implications in each of them, once it is important to understand the historical origin of the current state model. In this context, we will see the reasons behind the increase in tax collection following industrialization processes and the State's responsibility to guarantee the social rights of citizens. In this sense, the instruments that can contribute to sustainability effectiveness will be studied, with an emphasis on extrafiscality. The economic theories that gave rise to the fiscal and extra-fiscal function of the tribute, notably the Theory of Pigou and Wagner, will also be studied. The idea defended by Wagner in his theory constitutes the theoretical framework of this research, in the sense of being fundamental the intervention of the State for the solution of the problems of the society. It will be analyzed the rules of the ICMS and its emergence in the Brazilian order, and it is concluded that the participation of the State of Minas Gerais has fulfilled the purposes of the Hobin Hood Law that was edited to predict the environmental rules to be fulfilled by the Municipalities under the condition of not receiving the transfer of the Ecological ICMS, since since its term, the number of municipalities authorized has increased considerably, and consequently the adoption of measures that contribute to the ecosystem.

Keywords: ICMS Ecological; Extrafiscalidade; Democratic state; Welfare State; Liberal State; Pigou Economic Theory; Wagner's Law; Polluter-Payer.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ALSP – Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo

CF – Constituição Federal

CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CO² - Gás carbono

COSIP – Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública

FEAM – Fundação Estadual do Meio ambiente

FJP – Fundação João Pinheiro

IBAMA - Instituto Brasileiro do Meio ambiente e Recursos Naturais Renováveis

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

II - Imposto sobre a Importação

IE - Imposto sobre a Exportação

IEF - Instituto Estadual de Florestas

IC - Índice de Conservação

ICMS - Imposto sobre a circulação de mercadorias

IMA - Índice de Mata Seca

IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

ISA - Índice de Saneamento Ambiental

ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

IPTU - Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana

ITBI - Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis

ITCD - Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* ou Doação

IUM - Imposto Único sobre Minerais

IVC - Imposto sobre vendas e consignações

IMA - Índice de Meio ambiente

IMS - Índice de Mata Seca

MG - Minas Gerais

NO_x - Óxido de Nitrogênio

ONU – Organização das Nações Unidas

PIB – Produto Interno Bruto

PNUMA - Programa das Nações Unidas para o Meio ambiente

RIO +10 - Conferência da Cúpula Mundial para o Desenvolvimento Sustentável, que a ONU promoveu em Johannesburgo, na África do Sul, de 26 de agosto a 4 de setembro de 2002.

RTA – Reformas Tributárias Ambientais

Rio-92 - Conferência das Nações Unidas sobre Meio ambiente e Desenvolvimento, ocorrida em junho de 1992, no estado do Rio de Janeiro, Brasil
SEMAD - Secretaria de Meio ambiente e Desenvolvimento Sustentável de Minas Gerais

SEF-MG - Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais

SEMA - Secretaria de Meio ambiente do Estado do Mato Grosso

SEMAD-MG Secretaria de Estado de Meio ambiente e Desenvolvimento Sustentável do Estado de Minas Gerais

SNUC - Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza

SESC - Serviço Social do Comércio

SENAC - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

SESI - Serviço Social da Indústria

SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial

SEST - Serviço Social do Transporte

SENAT - Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte

SEBRAE - Serviço Social Autônomo Brasileiro

SISEMA - Sistema Estadual de Meio ambiente e Recursos Hídricos

SO₂ - Dióxido de Enxofre

UC – Unidade de Conservação

VAF – Valor Adicionado Fiscal

UNCTAD - Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Ranking dos países segundo o grau de desmercantilização das políticas sociais.....	35
Tabela 2: Critérios para o repasse da Cota-parte do ICMS, Lei Mineira nº 18.030/2009.....	122
Tabela 3: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2003.....	125
Tabela 4: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2007.....	125
Tabela 5: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2012.....	126
Tabela 6: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2017.....	126
Tabela 7: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2018.....	126
Tabela 8: Relação dos 3 Municípios com maior repasse de ICMS em 2002.....	127
Tabela 9: Repasse do ICMS para Belo Horizonte no ano de 2012.....	128
Tabela 10: Repasse do ICMS para Contagem nos anos de 2012, 2017, 2018.....	129
Tabela 11: Repasse do ICMS para Betim nos anos de 2012, 2017 e 2018.....	129
Tabela 12: Total de receitas e despesas da Cidade de Bonfinópolis de Minas no ano de 2017.....	130
Tabela 13: Total de receitas e despesas da Cidade de Bambuí no ano de 2017.....	130
Tabela 14: Total de receitas e despesas da Cidade de Onça de Pitangui no ano de 2017...	131

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	13
1 MODELOS DE ESTADO E AS IMPLICAÇÕES ECONÔMICAS, SOCIAIS E AMBIENTAIS.....	21
1.1 Estado Liberal	22
1.2 Estado de Bem-Estar-Social.....	27
1.2.1 Conceito de Estado de Bem-Estar-Social	28
1.2.2 As diferentes concepções acerca da origem do Estado Social	29
1.2.3 Modelos de Estado de Bem-Estar	33
1.2.4 Formas alternativas de provisão para o Estado: Aumento da arrecadação de Tributos	39
1.2.5 Consequências advindas do Estado de Bem-Estar-Social.....	40
1.2.6 Estado Democrático de Direito	41
1.3 Estado Democrático de Direito Brasileiro.....	45
2 INSTRUMENTOS ECONÔMICOS PARA A PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL	49
2.1 O histórico do Desenvolvimento Sustentável nas Conferências Internacionais.....	51
2.2 As dimensões do Desenvolvimento Sustentável	56
2.3 Instrumentos de proteção do meio ambiente.....	60
2.4 Teorias Econômicas para a efetivação do desenvolvimento sustentável	64
2.5 Princípio do poluidor-pagador	69
2.6 Função Extrafiscal do Tributo.....	71
2.6.1 A tributação ambiental do Estado Brasileiro	75
2.6.2 A tributação ambiental no Direito Comparado: Escandinávia	80
3 ICMS ECOLÓGICO	85
3.1 Evolução Histórica dos Direitos Sociais e do Direito Tributário nas Constituições Federais Brasileiras.....	87
3.2 A extrafiscalidade do ICMS Ecológico: essencialidade e repartição de receitas	104
3.3 A origem do ICMS Ecológico Brasileiro.....	110
3.4 A efetividade do ICMS Ecológico do Estado de Minas Gerais no repasse de receitas aos Municípios.....	118
CONCLUSÃO	136
REFERÊNCIAS	142

INTRODUÇÃO

O sistema capitalista da atualidade encontra limitações para o seu desenvolvimento, as quais estão atreladas, principalmente, à proteção ambiental. A partir da constitucionalização do direito ao meio ambiental, as normas jurídicas utilizadas para promoverem o desenvolvimento econômico passaram a objetivar a efetivação do desenvolvimento sustentável. A conscientização da necessidade de salvaguardar o meio ambiente encontra-se disseminada por todo o mundo e as pessoas passaram a levantar a bandeira protetiva da questão ambiental.

Para garantir a sustentabilidade que consiste em manter em equilíbrio o desenvolvimento econômico com a preservação da natureza e, concomitantemente, permitir a promoção social, o Poder Público vale-se de instrumentos repressores que visam penalizar ações degradantes da natureza, bem como utiliza métodos indutores que pretendem orientar o exercício das atividades econômicas de forma menos poluente.

Nesse sentido, o presente trabalho tem como objetivo analisar a utilização de instrumentos econômicos para a implementação de políticas públicas capazes de colaborar com o meio ambiente, notadamente a extrafiscalidade do ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços do Estado de Minas Gerais, com o intuito de averiguar se mencionado Estado adota critérios ambientais para a distribuição do tributo estadual para os Municípios. A concretização dos requisitos sustentáveis como condição para o repasse do tributo configuraria a utilização de ferramentas econômicas retromencionadas. Além disso, havendo a previsão desse caráter extrafiscal do ICMS, pretende-se verificar se as regras estabelecidas pelo Estado de Minas Gerais são suficientes para efetivarem a sua finalidade que é induzir o comportamento dos Municípios para a adoção de medidas que contribuem para o desenvolvimento sustentável.

Buscar-se-á estudar, portanto, a extrafiscalidade do ICMS Ecológico, verificando as formas pelas quais ela pode ser objeto de implementação de políticas públicas ambientais. Nesse contexto, será feito um estudo sobre o contexto histórico em que o Direito Tributário está inserido, de forma a pesquisar as transformações dos modelos de Estado para que seja possível compreender o atual Estado Democrático de

Direito. Esse estudo será importante para auxiliar na compreensão da cobrança do imposto extrafiscal.

Inicialmente, serão estudados os três modelos estatais, fazendo-se uma contextualização do Estado Absolutista Monárquico, cuja queda se deu com as reivindicações da classe burguesa. Nesse período, o Estado atuava somente de forma residual, conferindo poucas garantias aos cidadãos, uma vez que se preocupava somente com as necessidades da realeza, da nobreza e do clero.

Restará demonstrado que a queda desse absolutismo dará origem ao Estado Liberal que passará a defender a não intervenção do Estado na atividade econômica, contribuindo para a ascensão da burguesia que conseguirá investir nos meios de produção e conquistar a acumulação de capital que transformará a ordem econômica e social dos Estados. Será visto que esse processo de industrialização substituirá o trabalho artesanal e irá contribuir para o crescimento econômico e tecnológico, dando origem à classe dos operários. Assim como os comerciantes que se revoltaram contra o absolutismo, esse proletariado passará a lutar por seus direitos e serão contra a exploração desmedida da sua mão-de-obra, cuja luta dará origem ao Estado de Bem-Estar Social que buscará concretizar a igualdade material de todos os cidadãos. Entretanto, o Estado passou a ter dificuldades uma vez que a sua receita não foi suficiente para tantas demandas sociais e econômicas que a sociedade passou a lhe exigir. Diante disso, o Estado passa a intervir na sociedade, principalmente no setor econômico, mediante a criação de novas provisões com o objetivo de aumentar a sua receita financeira. Assim, é nesta fase que os Estados passam a aumentar a cobrança de tributos.

Consoante será visto, esse cenário trará grandes consequências para o Estado que encontrará dificuldades para distribuir igualmente a renda no ceio da sociedade. Além disso, as externalidades negativas advindas da atividade econômica, e que não eram esperadas, aumentarão os custos do Estado que ficará inoperante diante de grandes obrigações. Dentre essas consequências negativas advindas do processo de industrialização, pode-se mencionar os custos para a recuperação da degradação ambiental que se acentuou após a Revolução Industrial. Por causa disso, será constatado que esse Estado de Bem-Estar Social entrará em crise e será obrigado a adotar medidas liberais para resolver essa recessão.

Nesse contexto, ver-se-á o surgimento do Estado Democrático de Direito que pretende impor limitações ao poder público e ao mesmo tempo conferir-lhe o dever de garantir os direitos sociais dos cidadãos. Há, portanto, nesse modelo estatal uma fusão

das ideias do liberalismo com as do socialismo, tendo como objetivo não somente buscar elementos para a redução das desigualdades sociais, como também, garantir direitos fundamentais. Assim, será possível concluir que o Estado precisa preocupar-se com as políticas sociais, econômicas e ambientais, sendo que essas últimas influenciam na qualidade de vida das pessoas, a qual é garantida constitucionalmente.

A partir desse contexto, será visto que alguns textos constitucionais passarão a prever o direito ao meio ambiente como um direito fundamental a ser protegido pelo Estado Democrático de Direito. A Constituição Brasileira de 1988, por exemplo, prevê em seu artigo 225 que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, devendo-se preservá-lo para as presentes e futuras gerações, sendo um dos princípios da ordem econômica e financeira.

Dessa forma, será visto que os Estados devem se preocupar tanto com a promoção do desenvolvimento econômico, quanto com a garantia dos direitos sociais, tendo, ainda, que atentar para as questões ambientais, estabelecendo políticas públicas capazes de reduzirem a degradação da natureza, promovendo a recuperação de áreas degradáveis e induzindo a sociedade a exercer a atividade econômica de forma sustentável.

Diante disso, tem-se que o equilíbrio entre esse desenvolvimento econômico com a promoção social e a proteção da natureza, constituem os elementos essenciais para a concretização do almejado desenvolvimento sustentável. Essa sustentabilidade será estudada, analisando-se o seu surgimento que se deu, inicialmente nas Conferências Internacionais e passou a ser inserido, posteriormente, nos textos constitucionais. Em seguida, serão estudadas as suas dimensões, conforme o entendimento de diversos autores, concluindo-se ser possível o desenvolvimento sustentável estar presente não somente em aspectos econômicos, sociais e ambientais, como também em questões éticas, jurídico-políticas e, até mesmo, culturais.

Em seguida, será dada ênfase ao estudo dos instrumentos que podem ser utilizados para garantirem a proteção ambiental. Nesse ponto, dar-se-á destaque aos instrumentos econômicos, dos quais depreende-se a utilização pelo poder público da função extrafiscal dos tributos, com o intuito de induzir o comportamento da sociedade para a adoção de medidas que não degradam a natureza. Nesse contexto, sucederá à análise de teorias econômicas, cujas ideias poderão contribuir para o desenvolvimento sustentável.

Nesse diapasão será perscrutada a tributação ambiental do Estado Brasileiro, fazendo-se um levantamento sobre os tributos previstos constitucionalmente e como eles têm sido utilizados para a proteção da natureza. Decorrerá que o tributo além de exercer a sua função fiscal que é de arrecadar, também pode exercer a função extrafiscal, por meio de critérios de cobrança capazes de induzir o comportamento do contribuinte para a adoção de medidas menos degradantes, mediante a cobrança a menor de determinado tributo. Assim, será analisado como a Cide – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, o IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, o ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, o Imposto de Renda, o IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, o IPTU – Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana, o Imposto Residual, as taxas, as contribuições de melhoria e o ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços têm sido utilizados para contribuir para o desenvolvimento sustentável.

Será feita, também, uma análise da cobrança dos tributos verdes no direito comparado, notadamente nos países da Escandinávia. A escolha desta região se deveu ao fato de que ao estudar os modelos estatais, os países nórdicos tiveram destaque por terem adotado o modelo de *welfare state* que foi capaz de reduzir consideravelmente as suas desigualdades sociais e de transformá-los em potências econômicas, assim como os países que já eram desenvolvidos. Importante esclarecer que não se pretende fazer uma comparação desses países com o Brasil, uma vez que é sabido que se encontram em estágios sócio-econômico-cultural e, até mesmo, de extensão territorial, bastante diferentes. Objetivou-se, portanto, fazer um estudo de países onde a experiência da extrafiscalidade ambiental foi bem sucedida.

Concluída essa etapa do trabalho, adentrar-se-á no terceiro capítulo que fará um estudo detalhado do ICMS Ecológico, analisando as regras gerais do ordenamento tributário, necessárias para a compreensão desse imposto. Além disso, far-se-á uma averiguação da evolução histórica dos direitos sociais e do direito tributário nas Constituições Federais Brasileiras, desde a Carta Imperial de 1824 até a Constituição Federal de 1988. Importante esclarecer que o estudo das questões sociais e tributárias nas constituições se deve ao fato de que os tributos são utilizados para custear os direitos sociais dos cidadãos, além de serem necessários para suprirem outras finalidades estatais, principalmente o seu funcionamento.

Quando forem averiguados os modelos de Estado no primeiro capítulo, será visto que o ente estatal, durante o *welfare state*, angariou para si a responsabilidade de

garantir esses direitos sociais aos cidadãos. Entretanto, as receitas dos Estados não foram suficientes para custear as suas despesas, sendo obrigado a aumentar a cobrança de tributos. Exemplo disso pode ser observado na análise dessas questões nas Constituições brasileiras, quando será possível perceber que no período do processo de industrialização brasileiro e, à medida que os direitos sociais como a educação e a saúde passaram a ser previstos como deveres do Estado, ocorreu uma reforma tributária que aumentou consideravelmente as espécies de tributos, majorando a arrecadação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para que fosse possível concretizarem as suas finalidades. Nesse contexto, é importante que se estude a extrafiscalidade ambiental do ICMS, considerando, também, essa dimensão social. Afinal, não pode o poder público, por exemplo, conceder a isenção de imposto indiscriminadamente, em prol da proteção do meio ambiente, pois ele precisa de recursos financeiros para custearem as suas políticas públicas. Assim, é preciso que a extrafiscalidade do tributo seja utilizada de forma apropriada, de forma que atenda a todos os aspectos do desenvolvimento sustentável.

Logo depois, será analisada a extrafiscalidade do ICMS de forma a verificar como esse imposto pode contribuir para a preservação da natureza. Far-se-á um estudo acerca da sua essencialidade e da autorização constitucional que foi dada aos Estados para estabelecerem critérios próprios, conforme a sua discricionariedade e atendendo aos valores previstos pela Constituição Federal, para repassarem parcela desse imposto aos Municípios. O caráter extrafiscal da essencialidade consiste em cobrar um tributo menor para os bens e serviços essenciais, cobrando mais caro de bens e serviços supérfluos. Nesse sentido, a proteção ambiental consistiria no fato de que o consumo que extrapola as necessidades básicas das pessoas prejudica o meio ambiente, uma vez que muitas vezes utilizam recursos naturais, tornando-os escassos ou até mesmo degradando a natureza. Dessa forma, a cobrança do ICMS conforme a essencialidade do produto ou serviço contribuiria para o desenvolvimento sustentável. Com relação ao instituto da repartição de receitas do ICMS, ver-se-á que a faculdade atribuída aos Estados membros para estabelecerem os critérios que lhes convir, os quais deverão ser observados pelos Municípios para que estes recebam a distribuição do imposto, poderá contribuir para a proteção da natureza se eles previrem requisitos relacionados com as questões ambientais, como por exemplo: exigência de manutenção de unidades de conservação; correta destinação do lixo; efetivação do saneamento básico; manutenção de matas secas, dentre outros.

Será estudada, também, a origem do ICMS Ecológico no Brasil, a qual se deu inicialmente no Estado do Paraná. Além disso, será feito um levantamento do ICMS Ecológico em outras unidades federativas, tendo-se preocupado em escolher Estados de diferentes regiões, conforme os dados que foram passíveis de serem apurados, notadamente dos seguintes entes estatais: Minas Gerais, Goiás, Mato Grosso, Rio de Janeiro, Tocantins, Amazonas. Este último Estado ainda não adotou o ICMS Ecológico, merecendo ser objeto de maior proteção pelo poder público.

Por fim, adentrar-se-á no tema-problema deste trabalho que consiste em analisar o ICMS Ecológico do Estado de Minas Gerais, verificando desde a origem da sua cobrança e as alterações ocorridas até a previsão legal atual. Será feito um estudo dos requisitos ambientais previstos pelo Estado de Minas Gerais e que devem ser observados pelos Municípios mineiros, condicionando o repasse do ICMS ao cumprimento dessas exigências. Serão escolhidos seis Municípios de MG para que seja feita uma análise da repartição do ICMS para eles, sendo que três deles serão escolhidos dentre os entes municipais que receberam os maiores repasses do ICMS no ano de 2003 (Belo Horizonte, Contagem e Betim), de forma que seja possível avaliar a evolução da distribuição do imposto estadual para eles, nos últimos 15 anos, bem como para averiguar se os critérios ambientais foram obedecidos. Os dados, neste caso, serão levantados a partir do ano de 2003, tendo em vista que a Fundação João Pinheiro os disponibiliza a partir deste ano. Os outros três Municípios foram apurados mediante a pesquisa daqueles que não receberam o repasse do ICMS em abril de 2018 (Bambuí, Bonfinópolis de Minas, Onça do Pitangui), de forma que o resultado desta investigação possa ter aplicabilidade para eles. Além disso, esses três Municípios que não participaram da distribuição do imposto estadual em 2018, foram apontados conforme foi possível obter informações referentes às suas receitas e despesas, uma vez que pretendeu-se fazer a análise desses dados para pesquisar se eles possuem recursos financeiros suficientes para a adoção dos requisitos ambientais da Lei Hobin Hood que regula o ICMS em Minas Gerais, além de indagar em quais setores eles têm investido. Assim, com essa investigação, objetiva-se averiguar a evolução do ICMS Ecológico no Estado mineiro, bem como se as quantidades de Municípios habilitados para receberem a repartição desse imposto tem aumentado, observando-se, também, se os valores distribuídos são significativos para os entes municipais.

Nesse contexto, o propósito desse estudo é fazer uma análise quantitativa desse repasse tributário nos últimos anos, verificando o valor total do ICMS distribuído para os Municípios no decorrer dos anos de forma a demonstrar como a repartição desse

imposto pode ser importante para os Municípios que precisam de receitas para concretizarem as suas políticas públicas. A amostragem de Municípios não habilitados para receberem o repasse do ICMS, promovendo um levantamento das suas receitas e despesas, servirá para demonstrar como o repasse do imposto estatal poderia contribuir para o custeio dos seus dispêndios. Assim, será possível comprovar aos Municípios do Estado de Minas Gerais que ainda não são habilitados para receberem a distribuição do ICMS com base no critério ecológico, que a adoção das medidas ambientais em seus territórios, embora, a princípio, implique em gastos para a sua implementação, futuramente poderá configurar no aumento das suas receitas.

Como marco teórico salienta-se a Teoria Econômica de Adolph Wagner, notadamente no ponto em que este economista afirma ser indispensável a presença do Estado para a solução dos problemas da sociedade. Dessa forma, para a solução dos problemas ambientais, é necessária a intervenção do poder público por meio da extrafiscalidade, utilizando-a como instrumento econômico que pode contribuir para a proteção da natureza, por meio da previsão de critérios sustentáveis para a cobrança e o repasse dos tributos, capazes de induzir o comportamento dos cidadãos, das empresas e até mesmo dos Municípios.

A presente pesquisa será descritiva, uma vez que apresentará as características dos institutos jurídicos a serem analisados, além de estudar as suas origens históricas, fazendo-se uma pesquisa bibliográfica e documental para que os seus objetivos sejam alcançados. Esse tipo de investigação será importante para compreender as transformações dos Estados ao longo da história, cuja investigação é necessária para entender a extrafiscalidade no ordenamento jurídico atual. Além disso, a pesquisa adotada permitirá o estudo das teorias econômicas que deram origem ao princípio do poluidor pagador e à função extrafiscal do tributo, bem como para saber as características desses princípios tributários e, também, do ICMS. Far-se-á, também, a análise das Constituições Federais a partir de 1824 e de diversas legislações do ICMS, especialmente das leis estaduais do Estado de Minas Gerais, as quais regulam esse imposto.

Nesse contexto, este trabalho classifica-se como uma pesquisa aplicada, tendo em vista que tem como objetivo principal demonstrar aos Municípios de Minas Gerais que não adequaram as suas políticas públicas ambientais para receberem o repasse do ICMS, o quão significativo que estas receitas tributárias podem significar para o custeio das suas despesas. Nesse sentido, a adoção dos métodos favoráveis à proteção ambiental contribuiria para o desenvolvimento sustentável, melhorando a qualidade de vida das suas

populações. Para a abordagem dessas questões, será utilizada a abordagem quantitativa, com base em levantamento de dados oferecidos pela Secretaria de Meio Ambiente do Governo do Estado de Minas Gerais, pelo IEF - Instituto Estadual de Florestas, pela FEAM- Fundação Estadual do Meio Ambiente, pela Secretaria de Estado da Fazenda – SEF e pela FJP - Fundação João Pinheiro.

Esse levantamento quantitativo consiste na apuração do valor total de repasses do ICMS Ecológico para os Municípios do Estado de Minas Gerais, verificando, também, a quantidade de Municípios que não atendem aos critérios ambientais para se beneficiarem da distribuição desse imposto. Ao verificar os Municípios que não estão habilitados para o repasse do ICMS, pretende-se pegar uma pequena amostragem deles, identificando as suas despesas e como o repasse do ICMS poderia contribuir para aumentar as suas receitas.

Dessa forma, a importância desse estudo consiste no fato de que após serem feitas estas análises, esse trabalho possa orientar os Municípios mineiros para que incluam em suas agendas políticas a adoção das medidas necessárias para proteção do meio ambiente e, conseqüentemente, aumentarem os seus recursos financeiros, recebendo o repasse do ICMS Ecológico.

1 MODELOS DE ESTADO E AS IMPLICAÇÕES ECONÔMICAS, SOCIAIS E AMBIENTAIS

O presente estudo tem como objetivo central analisar a extrafiscalidade do ICMS Ecológico de modo a pesquisar como esse instrumento econômico pode cooperar para as políticas públicas ambientais. Para perceber como o tributo extrafiscal pode beneficiar o meio ambiente é necessário fazer a investigação do contexto histórico em que esse instituto do Direito Tributário está inserido. A cobrança de tributos decorre do poder público, ou seja, está diretamente ligado à montagem das agendas políticas que se alteraram de acordo com cada contexto histórico, motivo pelo qual as transformações do Estado devem ser estudadas para auxiliar na compreensão do presente trabalho.

Nas palavras de Ricardo Quartim Moraes, compreender adequadamente o sistema vigente “exige o estudo dos sucessos e falhas dos sistemas precedentes”. O autor ainda acrescenta que “as aspirações de eternidade de um Estado ou Constituição não deve servir como fundamento para que a ciência do Direito abra mão de um cabedal tão rico como a análise da evolução histórica de seu objeto de estudo”. (MORAES, 2014, p. 270) Desse entendimento, depreende-se o quão importante é estudar a origem dos institutos que serão analisados neste trabalho. No mesmo sentido, Luiz Gustavo Levate defende que “a análise do objeto de qualquer ciência pressupõe a compreensão do momento histórico em que os sujeitos e o objeto estavam inseridos, sob pena de se cometer grave injustiça”. (LEVATE, 2017, p. 32)

Ricardo de Moraes afirma, também, que cada momento histórico e, conseqüentemente, cada modelo de Estado, é o resultado das transformações dos períodos antecedentes e das “antíteses atuais”. (MORAES, 2014, p. 277) Nesse contexto, verifica-se que as mudanças ocorridas na estrutura do Estado desde o século XVIII, com o surgimento do Estado Liberal e a emergência do Estado Social contribuíram para o desenvolvimento econômico e o surgimento dos problemas ambientais. A intensificação da arrecadação de tributos e a extrafiscalidade ocorreram no contexto do Estado de Bem-Estar, quando o ente Estatal precisou aumentar a sua receita para conseguir garantir as despesas públicas, incluindo dentre elas, além das necessidades sociais, os “custos sociais” advindos das atividades econômicas, como os problemas ambientais, a poluição, as queimadas, a destruição dos recursos naturais, dentre outros. (KERSTENETXKY, 2012)

A extrafiscalidade é um instrumento econômico utilizado pelo poder público para dar outras finalidades à arrecadação dos tributos. O seu objetivo principal é promover a efetivação de direitos fundamentais, sendo um exemplo de política pública que pode impactar diretamente no comportamento dos cidadãos. Nesse sentido, a sua finalidade é alheia à simples arrecadação de receita e, por isso exerce a função “extrafiscal”, pois visa a consecução de resultados econômicos e sociais, podendo, até mesmo, promover a proteção do meio ambiente. Dessa forma, por se tratar de uma política pública é necessário demonstrar o contexto do modelo de Estado, no qual a sociedade brasileira se insere, para que seja possível concluir acerca das hipóteses com as quais a Administração Pública poderá se valer no âmbito da extrafiscalidade do ICMS Ecológico, de forma a contribuir para o desenvolvimento sustentável. Ademais, o presente estudo terá como finalidade, verificar a efetividade do ICMS Ecológico no Estado de Minas Gerais quais são as implicações dessa medida para a natureza.

Portanto, para a compreensão deste trabalho é importante retornar na história para analisar as transformações que ocorreram na sociedade para que seja possível entender os problemas ambientais que o mundo enfrenta nos dias de hoje e como a extrafiscalidade pode contribuir para que haja um equilíbrio entre o desenvolvimento econômico, a promoção social e a proteção do meio ambiente. Dessa forma, passa-se a seguir à análise do Estado Liberal, estudando, em seguida, o Estado de Bem-Estar-Social e, por fim, o atual Estado Democrático de Direito.

1.1 Estado Liberal

Com o fim da Idade Média, deu-se início ao Estado Absolutista Monárquico em que o poder absoluto estava concentrado nos soberanos, momento em que o direito deixou de ter origem na vontade divina e passou a ter origem na soberania popular. (MENEZES, 1999) Durante esse período, o exercício do poder público se limitou à realeza, à nobreza, ao clero e à cúpula militar, os quais não se submetiam às normas por eles expedidas e que “eram mantenedoras dos privilégios das classes dominantes em detrimento da grande maioria da sociedade. As regras, quando existentes, vinculavam as classes sociais de base, mas não as classes sociais de cúpula. (OLIVEIRA, 2013, p 54) Foi durante o feudalismo que os comerciantes uniram as suas forças e passaram a reivindicar os seus direitos para conseguirem expandir as suas relações comerciais. Nas

palavras de Huberman a classe que hoje denomina-se classe média, surgiu com as reivindicações durante essa fase do feudalismo (HUBERMAN, 1985)

Conforme será analisado, no decorrer do processo civilizatório, as funções do Estado foram se especializando, principalmente a de representação, a de governo, a legislativa, a jurisdicional, a de controle e a de administração. Por um longo período, estas incumbências estiveram concentradas em uma única instituição ou agente (Conselhos Reais ou Monarcas, por exemplo). Com o advento da modernidade ocidental, principalmente com a Revolução Liberal, especialmente a inglesa, essas atribuições passaram a ser exercidas de maneira interdependente e desconcentrada entre as instituições e os agentes do Estado, “como consequência de sua progressiva especialização e também como mecanismo institucional impeditivo dos excessos decorrentes da sua concentração num único titular originário”. (OLIVEIRA, 2017, p. 159-160)

Nesse contexto, sucede-se que o Estado Liberal impulsionou o fim do absolutismo, quando a população que passava por dificuldades financeiras e não recebia qualquer amparo da figura estatal passou a se voltar contra esta situação. (ZAPPAL, 1992) Esse tipo de Estado Liberal desenvolveu a sua ideologia social e sua doutrina econômica ao longo dos séculos XVII e XX e tinha como objetivo principal, a descentralização do poder estatal. Deu-se início, então, a um Estado que se opôs ao absolutismo e que passou a agir como um audiente das relações entre os particulares. Cada país deparou-se com problemas diferentes, cuja solução acabou influenciando diversas formas de liberalismo. (BONAVIDES, 2007)

Com o objetivo de limitar o poder da soberania e conferir segurança jurídica para as relações comerciais daquela classe e proteger os direitos fundamentais dos cidadãos, surge a positivação destes direitos. Nesse sentido, o Estado Liberal coincide com o surgimento do constitucionalismo moderno em que os direitos absolutos dos cidadãos foram consagrados. (LEVATE, 2017) A Revolução Francesa foi o marco inicial para o ideário liberal, pois ela “formatou as linhas mestras da política e da ideologia do século XIX” (HOBSBAWN, 1979, p. 71). Fato relevante foi que a Revolução Francesa representou a luta de camponeses e de burgueses, mas os seus reflexos somente serviram para os comerciantes e proprietários de terras que viam no Estado Regulador Absolutista uma restrição para a concretização dos seus interesses de expansões comerciais. (MORAES, 2014)

Portanto, essa sublevação não foi somente dos camponeses, como também da classe burguesa que sofria com as limitações do Estado Absolutista diante dos seus anseios expansionistas, sendo que esta última classe é que foi a grande líder da subversão e a que mais lucrou. Isso ocorreu porque, realizada a Revolução Francesa, os burgueses se esforçaram para que os seus efeitos não atingissem a justiça social almejada pelos “sans-cullotes” (camponeses). (MORAES, 2014, p. 271) Lado outro, verificou-se que esse modelo estatal conferiu certa segurança jurídica ao câmbio mercantil que deu origem a um mercado de trabalho com considerável mão de obra barata. (POLANY, 1957)

Huberman, ao tratar sobre esses efeitos, acerca da classe camponesa, após a Revolução Francesa, explicou que a acumulação de riqueza pela burguesia não era suficiente para que esta alcançasse os seus anseios que consistiam em promover uma grande produção industrial capitalista. Seria necessário disporem de mão-de-obra, já que encontravam-se destituídos dos meios de produção e, nesse sentido, os trabalhadores não teriam outra escolha senão “vender a única coisa que lhes resta a sua capacidade de trabalho, sua força de trabalho”. (HUBERMAN, 1985, p. 174)

A classe burguesa ao buscar essa segurança capitalista acabou por exigir a codificação das leis civis que organizou “a legislação esparsa, com origens e fundamentos diversos, estribadas nas tradições, nos costumes e no direito eclesiástico”. (LEVATE, 2017, p. 41) Na visão de Bobbio, a codificação dos direitos dos cidadãos transformou a relação entre os indivíduos e o Estado. O jusfilósofo explica que no Estado Despótico, os indivíduos só tinham deveres, enquanto no Estado Absolutista, as pessoas tinham direitos privados em face do soberano. Já no Estado de Direito, os cidadãos passam a ter não só direitos privados, como também direitos públicos perante o Estado. (BOBBIO, 2004)

Contudo, a abstenção do Estado se evidenciava nesse modelo liberal, pois o leviatã, só atuava quando fosse extremamente necessário e especificamente para preservar a segurança individual de cada cidadão. (SANTOS, 1988) Os ideais de liberdade, igualdade e fraternidade promulgados durante a Revolução Francesa, não se evidenciaram na realidade fática deste período, uma vez que essas diretrizes não foram aplicadas com isonomia para todos os cidadãos. “Assim, (...), o Estado esquecia a doutrina do *laissez-faire* e extrapolava a proclamada condição de espectador, colocando-se ao lado dos empresários na repressão aos movimentos sociais”. (MARMELSTEIN, 2008, p. 46) Os ideais de igualdade que foram almejados na Revolução Francesa, na prática, não se faziam presentes neste modelo de Estado.

Diante disso, verifica-se que esse Estado Burguês (MIRANDA, 1997) se caracterizou “por uma ideologia de manutenção do *status quo*, de aversão à mudança. Sua finalidade é sua própria autocontenção, excetuadas apenas as hipóteses de ameaça à segurança individual”. (MORAES, 2014, p. 273) Assim, a Teoria da Separação dos Poderes criada por Montesquieu foi adotada por este modelo de Estado, o qual se caracterizava pela existência dos Três Poderes Executivo, Judiciário e Legislativo, com o intuito de manter os privilégios da nobreza e da burguesia que eram ameaçadas pelo rei. Assim, de acordo com essa teoria, o poder estaria repartido entre as três classes dominantes (burguesia, realeza e nobreza). (SUNDELD, 2009)

Durante o século XVIII, o Estado Liberal corroborou para que uma infinidade de injustiças ocorressem, diante da lei. Anatole France ao discorrer sobre as iniquidades desse modelo de Estado, exemplificou ironicamente como a burguesia se beneficiava desse liberalismo em que a “majestosa igualdade das leis, as quais proibem tanto o rico como o pobre de dormir sob as pontes, de mendigar nas ruas e de roubar pão e permite que ambos se hospedem no Ritz”. (FRANCE, 1906, p. 118)

Nesse contexto, Sahid Maluf ao apontar os aspectos negativos do liberalismo, enfatizou o individualismo e a despreocupação com a ordem social-econômica como os principais fatores que levaram anos depois, ao declínio desse modelo estatal:

Deve-se o fracasso do Estado Liberal ao fato de ter ele atuado estritamente no plano político-jurídico, sem disciplinar a ordem social-econômica. Essencialmente individualista, desconheceu os direitos da sociedade. Falhou até mesmo no seu individualismo por desconhecer o homem-operário, materialmente fraco e premido no meio social por insuperáveis dificuldades da ordem econômica. Profundamente libertário e igualitário, declarou que todos os indivíduos possuem os mesmos direitos e as mesmas possibilidades, de sorte que o Estado competia apenas policiar a ordem jurídica. (MALUF, 2011, p. 323)

Durante o Estado Liberal, o Código Napoleônico, por exemplo, protegia tão somente a burguesia. Isso porque um código que tinha dois mil artigos, apenas sete dispunham sobre o trabalho, enquanto oitocentos deles tratavam exclusivamente sobre a propriedade privada. As greves e os sindicatos eram expressamente proibidos ao mesmo tempo em que as associações dos empregadores eram concedidas. Nas ações judiciais sobre salários, somente o depoimento dos patrões eram considerados, o que demonstra que “o código foi feito pela burguesia e para a burguesia”. (HUMERMAN, 1985, p. 162)

Ao tratar sobre o contexto de concessões sociais para o proletariado durante o liberalismo, Laski ensina que essas medidas assistencialistas não tinham cunho social,

mas sim, caráter de cooptação aos interesses da elite que pretendia desviar o olhar do povo para os problemas sociais existentes na sociedade. Nas palavras do autor: “Assim, às exigências de justiça responderam com a oferta de caridade”. (LASKI, 1973, p. 186).

Esse contexto permanecerá durante o século XIX, mas após 1848, os burgueses aumentaram a quantidade de riquezas produzidas, o que permitiu o fornecimento de garantias sociais para as massas que diante disso ficaram mais tranquilas nesse período. (HOBSBAWN, 1982) A partir de 1880, com o desenvolvimento do capitalismo, começa o declínio do Estado Liberal. O dever de pagar tributos durante o Estado Liberal, assim como ocorria no Estado Absolutista, se dirigia para a conservação do Estado, “de modo que não se encontrava um fundamento ético ou moral para a obrigação tributária. Havia um dever de obediência ao pagamento dos impostos, tendo em vista a autoridade soberana que a exigia”. (BUFFOSN; JACOB, 2016, p. 112)

Após a Primeira Guerra Mundial intensificaram-se as críticas ao liberalismo, tendo em vista que esse modelo permitia garantias aos burgueses que detinham o domínio integral das riquezas, meios de produção, deixando a massa de proletários com o mínimo necessário para a sobrevivência. (LASKI, 1973) A burguesia que era a classe dominante, não permitia que a atuação do Estado corrigisse as injustiças sociais, assumindo, assim, um papel conservador. (CRUZ, 2007) No entendimento de Luiz Gustavo Levate, a derrocada do Estado Liberal se deu porque ele não respondeu aos anseios de todos os indivíduos, mas tão somente da burguesia. Confira:

O Estado de Direito, inaugurado no século XVIII, representou uma mudança de comportamento e de concepção de mundo – paradigma – e do próprio Estado, que vinha desde a antiguidade. Apesar de trazer heranças de pré-modernidade, e no campo jurídico do próprio Antigo Regime, em um processo lento, cuja ruptura se dá com a Revolução Francesa e a Independência dos Estados Unidos, o Estado Liberal não foi capaz de responder aos anseios de todos os cidadãos, mas apenas de uma classe – Burguesia. (LEVATE, 2017, p. 52)

O desenvolvimento do comércio e o surgimento da tecnologia implicaram em uma evolução econômica que gerou transformações importantes na sociedade, com o surgimento de uma nova classe, o proletariado. (LEVATE, 2017) Com o advento do idealismo do Estado de Bem Estar Social, os trabalhadores começaram a reivindicar os seus direitos trabalhistas, sociais, previdenciários e isso ocasionou uma transformação na estrutura econômica da sociedade na época. (BONAVIDES, 2007).

O Estado Mínimo despreocupado com as condições de vida e de trabalho sofreu importantes transformações com a consagração de novos direitos, bem como uma mudança no comportamento da atuação estatal, pois o homem passou a exigir “do Estado não mais comportamentos negativos no âmbito de direitos fundamentais, mas prestações positivas como regras para o trabalho, previdência e uma sorte de direitos sociais jamais vista”. (LEVATE, 2017, p. 53) Diante desse contexto, a seguir será estudado o Estado Social, que surgiu com o declínio do liberalismo e com as greves e manifestações da massa que passaram a não se sujeitar às injustiças a que se submeteram durante o século XVIII e século XIX.

1.2 Estado de Bem-Estar-Social

A concentração do poder nas mãos da Burguesia durante o Estado Liberal fortaleceu o capitalismo, que beneficiava somente essa classe, o que fez com que os burgueses conseguissem investir nos meios de produção, conquistando a Revolução Industrial, a qual transformou, profundamente, o cenário econômico, político e social dos Estados. O trabalho artesanal foi substituído pelas máquinas, o que impulsionou um crescimento econômico e tecnológico que deu origem a duas classes, quais sejam, os proprietários e os proletários. A luta destes trabalhadores contra o levante industrial deu origem ao ideário social do Estado de Bem-Estar (welfare state), o qual passa a difundir a redistribuição da igualdade mediante ações positivas do Estado. (CRUZ, 2007)

“Com o Estado Social e Democrático de Direito, os tributos passaram a ter um conteúdo solidário, à medida que foi sendo empregado como instrumento a serviço da política social e econômica do Estado redistribuidor”. (BUFFON; JACOB, 2016, p. 112) Foi no contexto do Estado de Bem-Estar-Social que a arrecadação de tributos tornou-se acentuada pois foi a alternativa encontrada pelo ente estatal para aumentar a receita pública, necessária para garantir as necessidades sociais dos cidadãos.

Consoante será analisado a seguir, esses custos sociais do Estado extrapolam as questões sociais específicas, como saúde, educação, moradia e aposentadoria. Isso porque, “em escala de confortos e amenidades” surgem também “desconfortos e desserviços dos quais não há muitas rotas individuais de fuga”. (KERSTENETZKY, 2012, p.25) Essas incomodidades são os lixos, poluição, desperdício, destruição de riquezas naturais; obsolescência tecnológica; trânsito; queimadas; dentre outros problemas que interferem no meio ambiente e que não foram levadas em consideração pelo Estado,

inicialmente. Esses custos se elevaram após a Revolução Industrial, quando os Estados ainda não previam as consequências da industrialização, deixando de considerar estas despesas no cálculo dos gastos da Administração Pública.

O Estado de Bem-Estar Social foi importante por transformar a sociedade, mudar o papel do Estado que até então tinha uma intervenção somente residual, ou seja, mínima. Muitos países, principalmente os nórdicos e, mais especificamente os da região da Escandinávia, ao implementarem o *welfare state*, conseguiram sair do subdesenvolvimento para atingir os mesmos índices de riquezas dos países que já eram industrializados, reduzindo significativamente a sua desigualdade social. Ademais, é no contexto do Estado do Bem-Estar que os problemas ambientais se enfatizam e a sociedade internacional se comove para tentar solucioná-los. Foi durante a Conferência RIO – 1992, também conhecida como ECO 1992, vinte anos após a Primeira Conferência de Estocolmo, que os princípios e as diretrizes para a proteção do meio ambiente foram traçados, surgindo pela primeira vez o conceito de desenvolvimento sustentável que passaria a ser buscado pelas nações. A busca pelo desenvolvimento econômico em equilíbrio com a promoção social e a proteção da natureza consistem no objetivo buscado pelos Estados de hoje, consoante será demonstrado neste capítulo que analisará as características do Estado de Bem-Estar Social.

1.2.1 Conceito de Estado de Bem-Estar-Social

O termo “social” diz respeito “à correção do individualismo clássico liberal pela afirmação dos chamados direitos sociais e realização de objetivos de justiça social” (SILVA, 1999, p. 119) Esse novo modelo de Estado consiste em uma nova linha de ação em que o poder público se comprometeria em proteger a sociedade, principalmente os trabalhadores assalariados contra os riscos advindos da exploração industrial.

Pastor Verdú caracterizou o Estado de Bem-Estar pela prestação pública de serviços com caráter universal, voltados para a saúde, educação, previdência e habitação, de forma a garantir o mínimo existencial para a sociedade. A Seguridade social é uma das instituições que mais representam esse modelo Estatal. (VERDÚ, 2000) E conforme explica Ramesh Mishra, a manutenção desse grau mínimo de responsabilidades a serem prestadas pela administração social deve ser visto como um direito e não como uma caridade. (MISHIRA, 1995)

O dicionário Inglês denominado Oxford English Dictionary traz a seguinte definição para o *welfare state*: “um país no qual o bem-estar dos membros da comunidade é garantido por meio de serviços sociais organizados pelo Estado”. (WELFARE, 1989, v. 20, p. 108) Portanto, o Estado de Bem-Estar é o agrupamento de programas de governo que estão voltados para assegurar o bem-estar dos cidadãos, diante dos problemas que passaram a se intensificar após a Revolução Industrial.

Paulo Márcio Cruz afirma que o “Estado de Bem-Estar é o sistema político-econômico que, mantendo um âmbito privado capitalista, encarrega o Estado de tarefas relativas à obtenção de condições sociais mínimas”. Além disso, esse autor explica que esse conceito, em algumas ocasiões, foi utilizado como “Estado Social” e, dependendo do contexto cultural em que foram formados, utilizaram-se as seguintes expressões “Estado Social-Democrata” ou “Estado Social”, as quais são “categorias similares, senão iguais”. (CRUZ, 2007, p. 3)

O conceito trazido por Esping Andersen propõe uma definição mais abrangente do Estado de Bem-Estar Social como sendo uma delimitada economia política onde há uma relação entre o mercado e o Estado, em que este age com amplas intervenções que não se limitam aos programas de serviços sociais e transferências de renda, como também envolvem políticas de empregos, políticas macroeconômicas, mercado de trabalho, dentre outros. (ESPING-ANDERSEN, 1990). A seguir, passa-se às instruções acerca da origem do Estado de Bem-Estar Social.

1.2.2 As diferentes concepções acerca da origem do Estado Social

A concepção do liberalismo submeteu parcela considerável da população a condições miseráveis de vida. Por essa razão, “o Estado passou a chamar para si a solução dos problemas sociais emergentes, principalmente através de sua principal característica, a intervenção direta nos domínios econômico, social e cultural”, conforme restou demonstrado. (CRUZ; 2006, p. 202) Diante disso, os principais fatores do Motim Industrial que contribuíram para o surgimento do Estado Social foram: a criação de associações de trabalhadores que lutavam por questões assistenciais; aparecimento da miséria, decorrente do processo de industrialização; e a crise do princípio até então existente de que a responsabilidade pelos acidentes de trabalho seriam do trabalhador e da empresa, de forma compartilhada. (CRUZ, 2007) Portanto, para que os direitos do proletariado fossem levados em consideração e essa transformação da estrutura

econômica da sociedade fosse efetivada, o Estado Social passou a admitir a necessidade da intervenção Estatal na ordem social e econômica, conforme já foi visto. (MORAES, 2014)

A ideia do Estado Social tal como se conhece atualmente, partiu do jurista alemão, Lorenz Von Stein, que foi um economista e sociólogo que influenciou a interpretação da ordem econômica, principalmente a marxista. Ele defendeu durante o século XIX as reformas a serem feitas na estrutura estatal com o objetivo de concertar as disfunções que a Revolução Industrial provocou na sociedade, principalmente no proletariado. Além disso, a Revolução de Paris de 1848 e a influência das reivindicações de Louis Blanc, socialista francês, também concorreram para a formação do conceito do “Estado Social”. (CRUZ, 2007)

Em 1879 outro alemão, Adolph Wagner, formulou a “Lei de Wagner”, também conhecida como a lei do crescimento da atividade pública. Mencionada lei previu um crescimento do gasto público diante da ampliação da atuação do Estado, evidenciando-se tanto a amplificação extensiva da máquina estatal diante do crescimento da sua estrutura administrativa, quanto um avultamento intensivo diante do alargamento dos âmbitos de intervenção do Estado. (CRUZ, 2007)

Celia Lessa Kerstenetzky explica que esse sistema de proteção social surgiu na Alemanha conservadora do final do século XIX para o século XX e algumas décadas depois na Inglaterra trabalhista do pós-Segunda Guerra Mundial. (KERSTENETZKY, 2012) Em contrapartida, Sérgio Martins defende que antes da previsão dos direitos sociais na Constituição de Weimar de 1919, a Constituição Mexicana de 1917 já havia introduzido o chamado constitucionalismo social, o qual consistiu na inclusão de preceitos relacionados com os interesses sociais da pessoa humana, garantindo determinados direitos fundamentais. (MARTINS, 2000) Posteriormente, 30 anos após o Conflito Militar Global, os países da Europa Ocidental, além dos Estados Unidos, Canadá, Nova Zelândia e Austrália passaram a incorporar as políticas sociais. Essa tendência acabou incluindo os países da América Central e da América do Sul, tais como o Uruguai, Costa Rica, Chile, como também o Brasil. (KERSTENETZKY, 2012)

Entre os anos de 1883 e 1889 surgiram na Prússia, importante potência do Império Alemão, as primeiras leis formais que representaram, de forma expressa, a intervenção do Estado “em defesa do proletariado industrial”. Em mencionadas normas, previu-se o projeto elementar da seguridade social que concretizou o seguro social e o

auxílio doença (1883); o acidente de trabalho (1884) e a invalidez e a velhice (1889). (CRUZ, 2007, p. 8)

No final do século XIX esse movimento socialista na Prússia teve o propósito de facilitar a industrialização da Alemanha, momento em que Bismark usou a política social para atender as carências dos trabalhadores industriais. (KERSTENETSKY, 2012) Nessa época, o Estado Central, sob a liderança Prussiana, buscava atender as ambições da Igreja Católica. (KUHNLE E SANDER, 2010) Celia Lessa Kerstenetsky, ao falar deste período, afirma que “a política social assegurou a reprodução da força de trabalho industrial ao absorver parte dos custos, além de comprar a paz social considerada essencial para o sucesso do projeto de desenvolvimento em bases capitalistas”. (KERSTENETSKY, 2012, p. 41-42)

A República de Weimar (1919-1933) também exerceu papel importante para o surgimento da intervenção do estado na estrutura econômica e social da sociedade, pois, embora previsse uma certa atenção social para a população longe da realidade, contribuiu para o papel que o Estado passaria a exercer, ao menos do ponto de vista histórico. (CRUZ, 2007). Nas palavras de Bobbio: “o Bem-Estar voltou a ser o objetivo mais prestigioso da gestão do poder, embora não mais em função declaradamente fiscal e político-econômica, como nos tempos do Estado Absoluto, e sim, em vista de um progressivo e indefinido processo de integração social”. (BOBBIO, 1995, p. 430)

Nesse sentido, verificou-se que a mudança dos Estados Liberais em Estados Sociais incorreu na interrupção de determinados fatores da ordem jurídica e econômica até então existentes. Ricardo de Moraes explica que na transição do Estado Liberal para o Estado Social, o proletariado ao reivindicar os seus direitos, impulsionou a existência de uma nova estrutura econômica, a qual foi acompanhada por alterações dos instrumentos jurídicos que regulavam as suas relações com os burgueses. Surgiram assim, as sociedades por ações, que no liberalismo se fazia presente tão somente pela propriedade individual, além da limitação dos contratos de trabalho que antes não existiam. (MORAES, 2014) Esse contexto contribuiu para o fortalecimento da classe baixa, colocando os direitos sociais ao patamar de elevada importância. (REGONINI, 1983)

Surgiu, assim, o denominado constitucionalismo social em que o Estado de Bem-Estar, preocupado em desenvolver ações de inclusão nas Constituições passou a prever a intervenção estatal nas relações contratuais, além de ordenar a ingerência do poder público para prover serviços públicos e gratuitos para a sociedade. (CRUZ, 2002)

“Esta mudança de concepção comporta a superação do liberalismo de estilo burguês por um novo de atuação estatal, através da intervenção”. (CRUS, 2007, p. 7)

Ricardo de Moraes enfatiza que a intervenção do Estado e as garantias a serem concedidas ao proletariado não se concretizou somente na transição do liberalismo para o socialismo. Segundo o autor, evidenciou-se durante o século XVIII, “alguns esboços de assistencialismo estatal como, por exemplo, na Áustria, na Alemanha, na Rússia, na Espanha e na Inglaterra”. (MORAES, 2014, p. 274)

Com o objetivo de evitar as reivindicações trabalhistas e impedir os movimentos socialistas, estes países já previam durante o Estado Liberal, a concessão de alguns direitos. Na Alemanha, por exemplo, entre os anos de 1883 e 1889 foi instituído o seguro obrigatório em favor dos trabalhadores. (REGONINI, 1983)

Com base nos registros históricos, essa proteção social advinda do Estado partiu inicialmente dos países menos desenvolvidos, menos democráticos e menos industrializados para países que, ao contrário, possuíam essas características em nível elevado, ou seja, partiram da Alemanha, França e Áustria para os Estados Unidos e a Inglaterra. Em seguida o modelo estatal que pretendia garantir direitos aos cidadãos, expandiu para outros países próximos geograficamente. Os países retardatários que ainda não haviam adotado políticas sociais passaram a introduzir um Estado de Bem-Estar com o objetivo de alcançar o desenvolvimento. Os Estados Unidos que já eram economicamente desenvolvidos foram pouco ousados ao instituírem as garantias para os cidadãos.

A literatura especializada é praticamente unânime em afirmar que os 30 anos que se seguiram após a Segunda Grande Guerra, notadamente em meados dos anos 1970, foram os anos dourados do Estado de Bem-Estar-Social, pois foi o período em que ocorreu grande expansão dos seus ideais. Durante esse período, vários países se reconstruíram e o Estado Social contribuiu para isso e deles tirou o seu proveito, pois se beneficiou com elevadas taxas de crescimento, diminuição do desemprego e da inflação, além do crescimento e participação no mercado de trabalho. Essa foi a fase em que a maioria dos países implementaram novos programas sociais, “tendo adotado políticas keynesianas para assegurar o pleno emprego e o crescimento econômico, viabilizaram financeiramente o incremento de benefícios e, particularmente, serviços sociais públicos”. (KERSTENETXKY, 2012, p. 19) Contudo, cada país apresentou um *welfare state* diferente do outro, e conseqüentemente, as políticas adotadas trouxeram conseqüências diferentes para cada um deles, conforme será vista no capítulo a seguir.

1.2.3 Modelos de Estado de Bem-Estar

Alguns autores defendem existir modelos diferentes de Estado de Bem-Estar-Social. Sônia Miriam Draibe, por exemplo afirma que ele está classificado em três tipos, quais sejam: I – modelo meritocrático-particularista em que todos cidadãos proverão as suas próprias necessidades por seu mérito próprio, fazendo com que as questões sociais a cargo do Estado ocorressem de forma complementar; II – modelo institucional redistributivo que volta-se para a distribuição de bens “extramercado”, garantindo o acesso universal de todos a esses bens; III – modelo residual, em que o papel do Estado ocorreria quando as formas naturais para as pessoas auferirem renda falham e torna-se impossível satisfazer as suas necessidades que é quando o Estado daria a sua contribuição, até que a pessoa retornasse ao “status quo ante”. (DRAIBE, 1989, p. 25)

Diante da classificação acima, Ricardo de Moraes classifica o Brasil como um modelo meritocrático-particularista, citando como exemplo que somente quem paga as contribuições previdenciárias têm acesso aos seus benefícios, como licença médica; licença maternidade; aposentadoria; dentre outros. (MORAES, 2014) Contrariamente a esse entendimento, defende-se neste trabalho, que o Brasil seria um modelo de Estado de Bem Estar Social Misto, pois alguns benefícios, como os da previdência, são por meritocracia, enquanto outros são fornecidos de forma universal, como ocorre com a educação e a saúde (em que qualquer cidadão, independente de mérito, de ter renda ou não, podem dispor), em que se infere as características de um modelo institucional redistributivo.

Kwon, Mkandawire e Palme ao analisar as diferentes formas como a política social foi adotada pelos países, principalmente os países do *late-comers* do processo de desenvolvimento, dentre os quais incluem-se a Alemanha, a Ásia, a América Latina e a Escandinávia, classificou-as como: bem-estar seletivo e bem-estar inclusivo. (KWON, MKANDAWIRE E PALME, 2009) O que as distinguiriam seria que alguns países ao adotarem a orientação seletiva focariam em grupos específicos, enquanto que na inclusiva, os investimentos sociais seriam universais.

No grupo dos países seletivos estariam a Ásia e a América Latina em que as políticas sociais preocuparam-se com os protagonistas do projeto de desenvolvimento, notadamente os trabalhadores industriais e urbanos, além dos funcionários públicos. (KERSTENETZKY, 2012). A Coreia do Sul e o Brasil são exemplos de países deste modelo, mas por apresentarem condições iniciais diferentes, os resultados obtidos foram

desiguais. (KWON, MKANDAWIRE E PALME, 2009) Enquanto a Coréia do Sul preocupou-se com as famílias e com o mercado de trabalho, concentrando, fortemente, o gasto público na área da educação; o Brasil restringiu a sua preocupação com a proteção social pública, notadamente com o seguro social, fazendo poucos investimentos em educação e saúde. (KERSTENETZKY, 2012)

Além disso, verificou-se que a Coréia do Sul fez uma reforma agrária prévia a esse projeto de desenvolvimento, a qual desarticulou a elite agrária e o modo de vida agrário, permitindo uma mobilidade social que fez com que os jovens do campo migrassem para as cidades em busca de empregos e oportunidades educacionais. Tudo isso fez com que as elites tradicionais se enfraquecessem, permitindo que o Estado tivesse autonomia para fazer as suas políticas públicas. (KOWN, 2009)

Por outro lado, o Brasil focalizou as suas políticas para atender aos interesses dos grandes proprietários rurais e industriais, não permitindo que a população participasse das mudanças sociais promovidas por seu regime público. Durante os anos 1930 e 1980 em que o Brasil efetivou o seu processo de industrialização, as políticas sociais eram voltadas para os segmentos urbanos-industriais, com direitos sociais bastante restritos, o que poderá ser evidenciado neste trabalho, no capítulo três, quando for analisada a evolução dos direitos sociais e do direito tributário nas Constituições brasileiras. (KWON, MKANDAWIRE E PALME, 2009; DRAIBE E RIESCO, 2007) O resultado dessas diferentes políticas seletivas foi que a Coréia do Sul deslanchou economicamente nos anos 1970, apresentando um nível de desigualdade consideravelmente inferior ao brasileiro. (KERSTENETZKY, 2012)

Com relação ao exemplo de países que adotaram o modelo de Estado de Bem-Estar-inclusivo, pode-se citar a região da Escandinávia, constituída pela Noruega, Suécia e Dinamarca, que passaram a adotá-lo antes da Grande Depressão. Nestes países, o governo social-democrata estabeleceu uma coalizão política com o Partido Agrário que impulsionou mudanças econômicas e sociais que deram origem a um modelo de políticas públicas sociais com ampla incorporação da sociedade, contribuindo para o desenvolvimento econômico destes países. (KWON, MKANDAWIRE E PALME, 2009)

Ao analisar as interações entre as políticas sociais e as políticas econômicas, verifica-se que os programas sociais acabaram apresentando consequências econômicas, ainda que esse não fosse o objetivo. Da mesma forma, as políticas econômicas além de trazer variáveis econômicas, também geraram implicações sociais. Exemplo disso ocorreu na Escandinávia que adotou esse modelo de política social inclusiva. As suas

políticas sociais unificadas visavam dois objetivos: crescimento e integração social. Simultaneamente, essa programação universal foi decisiva para o seu processo de desenvolvimento conhecido como *catching up*, denominação dada aos países em desenvolvimento e que conseguem se aproximar do nível de riqueza das economias desenvolvidas. (KERSTENETZKY, 2012)

Já Wilensky e Lebeaux reconheceram em seus estudos a existência de dois modelos de estado de bem-estar-social: institucional e residual. O primeiro se caracteriza por níveis baixos de gasto social por meio de políticas seletivas aplicadas para sanar falhas não sistêmicas do mercado de trabalho e das estruturas familiares de forma a atender as necessidades básicas de determinadas pessoas ou grupos específicos. O segundo modelo segue a linha de que o Estado deve funcionar para intervir de forma universal pois esta seria a forma de funcionamento da sociedade industrial. (WILENSKY, 1958; LEBEAUX, 1965) Essas duas classificações possuem os mesmos fundamentos da categorização feita por Kwon, Mikandawire e Palme, sendo que a diferença foi que estes últimos denominaram os modelos de Estado como inclusivo e seletivo. (KWON, MKANDAWIRE E PALME, 2009)

Esping-Andersen ao discorrer sobre as políticas sociais de cada modelo de Estado, inovou ao defender a existência de um princípio que denominou de “desmercantilização” das relações sociais. Segundo esse Cientista Político, a análise dos modelos de Estados deve ser feita a partir das possibilidades de “desmercantilização” em que o nível de independência e autonomia que essas políticas conseguissem garantir aos indivíduos deveria ser analisado. Nesse contexto, o *welfare* de cada Estado seria medido conforme os indivíduos conseguissem sobreviver de forma tolerável e às custas do poder público, sem terem a obrigação de participarem do mercado de trabalho. Por isso denominou esse princípio como “desmercantilização” e, com base nele, o autor classificou os Estados de Bem-Estar em três tipos: liberais; conservadores e social-democrata. (ESPING-ANDERSEN, 1990) Veja adiante, os países que compõem a classificação trazida por Esping-Andersen:

Tabela 1: Ranking dos países segundo o grau de desmercantilização das políticas sociais

PAÍS	Grau de desmercantilização
Regime Social Democrata	
Suécia	39,1

Noruega	38,3
Dinamarca	38,1
Holanda	32,4
Bélgica	32,4
Áustria	31,1
Regime Conservador	
Suíça	29,8
Finlândia	29,2
Alemanha	27,7
França	27,5
Japão	27,1
Itália	24,1
Regime Liberal	
Grã-Bretanha	23,4
Irlanda	23,3
Canadá	22,0
Nova Zelândia	17,1
Estados Unidos	13,8
Austrália	13,0

Fonte: Esping-Andersen, 1990, p. 52

Celia Lessa Kerstenetzky, economista brasileira, estudou a classificação dos modelos de Estado feita por Esping-Andersen e através da teoria deste Cientista Político, explicou as principais características de cada tipo estatal. Ela afirma que diante dos novos riscos sociais, os Estados passaram a promover mudanças qualitativas em suas estruturas organizacionais, promovendo cortes em programas, além da privatização das políticas sociais, principalmente da seguridade social. A autora explica que cada Estado utilizou as suas estratégias para manejar as dificuldades que esse modelo estatal passou a enfrentar, o que justifica a existência desses três modelos de Estado de Bem-Estar: O regime liberal; o conservador-corporativo e o social-democrata. (KERSTENETZKY, 2012)

No regime liberal, antes da guerra, esteve presente nos Estados Unidos, Canadá, Austrália, Reino Unido e Nova Zelândia, cujo *welfare* se caracterizou por um

baixo grau de desmercantilização (ESPING-ANDERSEN, 1990) com o acesso ao bem-estar baseado no mercado em que as aposentadorias e plano de saúde são fornecidos pelo emprego e um *welfare* fiscal com deduções tributárias que apoiam planos privados de pensões e garantias para a saúde, o qual complementa a seguridade social que é mínima. Assim, verifica-se que neste modelo a sociedade se divide em dois grupos: os incluídos que se beneficiam de um bem-estar residual e o restante da população que supre as suas necessidades por meio do setor privado. Com isso, o objetivo dessa Administração Pública é colocar o mercado como o responsável pelo bem-estar e o faz mediante a concessão de isenções tributárias a empregadores ou a consumidores de planos e serviços privados; bem como pela provisão residual aos cidadãos que não se inserem nesse contexto particular. Com isso o Estado se exime da responsabilidade pelas prestações sociais, motivo pelo qual este regime é denominado liberal. (KERSTENETZKY, 2012)

Entretanto, no pós-guerra, o Reino Unido, a Austrália e a Nova Zelândia passaram a adotar regimes universais de transferências com gastos sociais, especialmente o Reino Unido. Este último chegou a se aproximar do *welfare state* da Dinamarca que a seguir será analisado. O Estado de Bem-Estar Britânico vivenciou na década de 1990 um *third way* que se opôs à retração do Estado com relação às reformas neoliberais. As soluções buscadas pelo Reino Unido foram conciliar uma base tributária restrita com gastos sociais limitados, com adoção de políticas ativas com o objetivo de reduzir as desigualdades. (ESPING-ANDERSEN, 1990) Contudo, os resultados obtidos se aproximam mais do americano do que dos países nórdicos. (CASTLES, 2004)

Já a Austrália e a Nova Zelândia viram durante a década de 1980 e 1990 um aumento significativo da desigualdade, mas diferentemente dos Estados Unidos, mantêm impostos e transferências progressivas para os seus gastos sociais. Já os Estados Unidos adota política diferente dos países retromencionados, pois apesar dos impostos serem progressivos, as transferências dessas receitas para os gastos sociais não são progressivas, principalmente em decorrência das renúncias fiscais. (KERSTENETZKY, 2012)

O segundo modelo trazido por Célia Lessa Kerstenetzky, acima mencionado, é o conservador-corporativo que possui um grau intermediário de desmercantilização devido à política de pensões, aposentadorias e das pensões obrigatórias para trabalhadores regulares e seus empregadores, havendo pouca interferência do setor privado na provisão do bem-estar, com prestação de serviços sociais focalizados e com um baixo grau de desfamiliarização. (ESPING-ANDERSEN, 1990) Os países que compõem esse regime são Alemanha, França, Áustria, Bélgica e a Holanda, embora este último ocorra com uma

ênfase menor. Esses países possuem como característica comum a seguridade social como o mecanismo fundamental para a provisão do *welfare*, a qual é financiada por contribuições pagas pelos empregadores e pelos trabalhadores. (PALIER, 2010) Esse regime também é denominado “modelo de seguridade social” em que as formas coletivas de solidariedade ocupacional cobrem os riscos sociais. (CASTLES, 2004) Os países deste *cluster* possuem graus de desigualdade inferiores aos do regime liberal que se deve à redistribuição horizontal dos gastos sociais, sem diferenciar pobre e não pobre. (ESPING-ANDERSEN, 1990)

Nesse regime conservador-corporativo, os impostos são menos progressivos que no regime liberal, recebendo considerável receita proveniente das contribuições sociais, com elevada redistribuição dos gastos sociais, o que fez com que os países desse grupo se aproximassem dos países escandinavos que adotaram o regime social-democrata que a seguir será analisado. Contudo, nos anos 2000, esses países não visualizaram efeitos satisfatórios com relação à garantia de emprego para todos, motivo pelo qual passaram a introduzir reformas mais profundas que conduziram para as aposentadorias privadas, diminuição das aposentadorias precoces, privatização parcial da saúde, além de tornar ativa a população que se encontrava ociosa. (KERSTENETZKY, 2012)

O terceiro regime elencado por Célia Lessa Kerstenetzky é o denominado “social-democrata”, o qual apresentou melhores resultados em termos de redução da desigualdade social. Ele se caracterizou por um alto grau de desmercantilização e com generosos e elevados direitos sociais universais de forma abrangente para todos os cidadãos. Esse é o mais amplo de todos os regimes com provisões públicas de serviços sociais de forma igual para todos, incluindo transferências para as famílias e aposentadorias e pensões básicas iguais, mas com certa diferenciação no sistema público, conforme os ganhos no mercado. (KERSTENETZKY, 2012) Nesse regime, as famílias são compostas por dois trabalhadores e elevada oferta de emprego para idosos e mulheres. (ESPING-ANDERSEN, 1990)

Os países que podem ser citados como integrantes desse regime de bem-estar universal são a Dinamarca, a Finlândia, a Noruega e a Suécia. Neles, a redistribuição das receitas é feita conforme o gasto, pelo que ao contrário do que é feito pelos países do regime liberal, o gasto social é financiado por impostos menos progressivos e com uma cobrança de tributos incidentes sobre a renda maior do que a incidência sobre o capital; bem como com uma cobrança de imposto maior incidente sobre o consumo do que sobre a renda, com alíquotas marginais para os pobres, com carga tributária mais elevada sobre

as faixas médias de renda. (KERSTENETZKY, 2012) Os resultados dessas políticas promoveram a redução da desigualdade social nesses países nórdicos, assim como ocorreu no regime conservador-corporativo. (ESPING-ANDERSEN, 1990)

Importante ressaltar que embora não seja possível detectar um padrão originário único de Estado de Bem-Estar-Social, é possível identificar um elemento em comum dentro desses arranjos de proteção social, qual seja, o voluntarismo político que surge “no contexto de uma agenda reformista mobilizada por um evento crucial, seja ele crise, guerra, construção do Estado Nacional ou subdesenvolvimento”. (KERSTENETZKY, 2012, p. 14)

Bobbio também identificou uma característica comum aos países que adotaram esse modelo estatal: aumento considerável do produto interno bruto que é destinado para as despesas públicas, além de tornar complexa a estrutura do poder público voltada para a prestação das questões sociais. (BOBBIO, 2004) Outro ponto importante que se evidenciou nos Estados de Bem-Estar foi a considerável elevação da carga tributária que a seguir será estudada. (CRUZ, 2007)

1.2.4 Formas alternativas de provisão para o Estado: Aumento da arrecadação de Tributos

A provisão pública é a única forma do Estado conseguir garantir proteção aos cidadãos, conferindo-lhe o bem-estar que tanto almejam. No passado, as fontes de providência advinham de famílias estendidas, ou seja, que se obrigavam com os custos de outras pessoas que não integravam o seu vínculo familiar; como também eram prestadas por comunidades; organizações voluntárias de caridade; além de cooperativas ligadas ou não à Igreja Católica; sendo que essa era a forma como as questões sociais eram providas.

Entretanto, na Idade Moderna, essas formas de custeio se fragilizaram diante das transformações sociais que ocorreram, principalmente após a Revolução Industrial, com o advento do Estado de Bem-Estar-Social, em que os custos sociais tornaram-se elevados para o Estado e, ao mesmo tempo, esses suprimentos voluntários que ocorriam como forma de ajuda foram se enfraquecendo. (KERSTENETZKY, 2012)

Para que o Estado conseguisse custear as questões sociais durante o Estado de Bem-Estar, passou-se a estabelecer novos impostos que fossem capazes de cobrir o gasto público. “Começou-se a destinar fundos públicos para a criação de complexos

serviços sociais que provinham de previsões tributárias ordinárias e que cresciam paulatinamente”. (CRUZ, 2007, p. 9)

Com o advento da Primeira Guerra Mundial, o Estado estabeleceu novas normas jurídicas que lhe permitiram a realização da sua política econômica, além de satisfazer, na época, às suas necessidades bélicas. Nesse contexto, apareceu o Direito Econômico, na vigência do Estado Social. (BERCOVICI, 2009)

Ricardo de Moraes ao falar do surgimento do direito econômico durante a Primeira Guerra questiona “como iria o Estado dirigir todos estes fatores de produção a um único e singular objetivo senão por meio de novos instrumentos jurídicos que jamais poderiam coerentemente pertencer à ordem econômica liberal”, justificando assim, o nascimento desse ramo do direito sob a égide de um Estado intervencionista. (MORAES, 2014, p. 275)

Portanto, o Estado de Bem-Estar Social veio adaptar o capitalismo à sociedade, se erguendo “como uma necessidade do capital” que já não conseguia permanecer dentro dos moldes do sistema anterior. (MORAES, 2014, p. 276) No entanto, as obrigações assumidas pelo Estado trouxeram consequências para o *welfare state*, as quais serão analisadas adiante.

1.2.5 Consequências advindas do Estado de Bem Estar-Social

Consoante restou demonstrado, aferiu-se que os esforços estatais para garantirem a igualdade de oportunidades para todos caracterizou esse modelo de Estado de Bem-Estar Social. Entretanto, a tentativa de distribuir a renda por meio de ações do próprio poder estatal, implicou na nova dimensão da democracia que representou o modelo ideológico do socialismo, cujas teorias eram bonitas no papel, mas foram insustentáveis na prática. (BONAVIDES, 2007)

Portanto, nesse modelo de Estado o poder administrativo estatal se deparou com inesgotáveis exigências sociais que em conflito com as questões econômica e políticas, tornou-o inoperante. As ações do Estado não eram suficientes para atender às demandas dos cidadãos, pois as necessidades sociais eram maiores que a capacidade do Estado.

Celia Lessa Kerstenetzky ao tratar do Estado de Bem Estar Social fez uma crítica a esse modelo de Estado ao questionar se seria pertinente a adoção deste Estado-Providência pelos países que estão em desenvolvimento, diante do aumento das suas

despesas, considerando os custos sociais. De fato, analisar a pertinência da adoção deste Estado é uma tarefa complexa, e como foi visto, alguns países conseguiram sair do subdesenvolvimento e alcançaram os níveis de riqueza dos países desenvolvidos, como foi o caso da Coreia do Sul e da Escandinávia, já analisados neste trabalho. (KERSTENETZKY, 2012)

Paulo Márcio Cruz acredita que o declínio do Estado Liberal e o surgimento do Estado de Bem-Estar-Social se deu por causa do aumento considerável do desemprego, pelo que com o advento desse Estado Protetor, este passa a estabelecer políticas que pretendiam resolver esse problema social, de forma a atender às demandas sociais. Para tanto, o próprio Estado passou a ser empregador, surgindo um contingente de funcionários públicos que se dedicariam aos serviços sociais. O problema foi “como incorporar ao sistema de bases do novo Estado estas novas formas de prestação social e consolidar esta fase do Estado de Bem-Estar” que trouxe mais despesas para o Estado? (CRUZ, 2007)

Juntamente com as questões sociais, os Estados passaram a enfrentar os problemas ambientais que se intensificaram com a industrialização que ocorreu na transição do Estado Liberal para o Estado Social, e a degradação do meio ambiente passou a ser mais um problema a ser resolvido pelo Estado. Diante dessas questões, o Estado de Bem-Estar-Social entrou em crise e viu-se obrigado a retomar algumas conquistas do Estado Liberal acrescentando a ele um componente social que deu origem ao Estado Social de Direito, cujo objetivo é articular os direitos sociais com os direitos e liberdades individuais, conforme será estudado no próximo capítulo. (MORAES, 2014)

1.2.6 Estado Democrático de Direito

O atual Estado Democrático de Direito pretende limitar o poder do Estado em favor da liberdade e da segurança jurídica necessárias para a sedimentação do capitalismo moderno. (GRAU, 2002) Ele consiste, então, na junção entre o liberalismo e o socialismo, pelo que não exclui as ideias do Estado Liberal, nem as ideias do Estado Social. (FERRAZ JÚNIOR, 1989) O objetivo deste modelo estatal vai além da concretização de uma vida digna para o homem, na medida em que passa a fomentar “a participação pública no processo de construção e reconstrução” da nova sociedade que se baseia na Constituição como um instrumento jurídico pilar da organização democrática, por meio dos direitos fundamentais”. (STRECK, 2014, p. 98-99)

Esses direitos fundamentais devem ser observados pelo legislador ordinário, cuja tarefa será concretizá-los, atentando-se “àquilo que a Constituição chama de ‘conteúdo essencial’”. (SILVA, 2011, p. 24) Nesse Estado de Direito a lei aparece para transformar a sociedade, assumindo um perfil democrático que defende a igualdade de todos perante a lei, não estando atrelada mais à promoção ou sanção dos Estados anteriores. (BUFFON; JACOB, 2016)

Verifica-se que há uma redução de antinomias sociais e econômicas diante do sistema legal, principalmente por meio de uma Constituição em que os interesses da maioria devem prevalecer. (STRECK, 2014) A Constituição Brasileira de 1988, por exemplo, compreende em seus direitos fundamentais, fins sociais e econômicos que pretendem promover a integração da sociedade nacional, tratando todos os cidadãos com igualdade perante a lei. (STRECK, 2014)

Esse modelo de Estado enfrenta mais dificuldades para compatibilizar as suas ideias, pois pretende adotar critérios de Estados completamente diferentes, cujas ideologias se contradizem. Afinal, no Estado Liberal, procura-se proibir a atuação Estatal para manter a liberdade dos indivíduos, enquanto que no Estado Social busca-se um Estado redistributivo em que a dualidade “Estado e Sociedade” não existe. (FERRAZ JUNIOR, 1989, p. 55)

Célia Lessa Kerstenetsky acredita que nas décadas recentes, os modelos estatais representam um *welfare state* na idade da razão, “no sentido em que talvez nunca antes, como agora, sua existência seja tão crucial e sua razão de ser tão justificada para o desenvolvimento das sociedades contemporâneas e para a promoção do bem-estar de seus cidadãos”. (KERSTENETSKY, 2012, p. 91) Indaga-se, nos dias de hoje, qual estrutura de proteção e qual promoção de oportunidades devem ser adotadas pelos Estados e não se nega a importância dessas prestações.

Portanto, atualmente é difícil questionar as necessidades das políticas sociais que ao longo do tempo tornaram-se um direito de cidadania, tendo sido um dos grandes fenômenos do século passado que transformou a “comunidade” em “sociedade”. (MARSHALL, 1976) Pesquisas recentes demonstraram que quanto mais desenvolvido e maior a renda de um país, maiores são as transferências de verbas para as políticas sociais, pelo que os países deste *cluster* apresentam os maiores índices de proteção econômica, principalmente seguro-desemprego, além de menores índices de pobreza – como é o caso das Escandinávia. (ESPING-ANDERSEN, 1990; FONSECA, 2001)

E o financiamento dessas políticas sociais são provenientes, em sua maior parte, do pagamento dos tributos exigidos dos cidadãos “para cumprir um dever ético e solidário de contribuir para o desenvolvimento da sociedade. Diante disso, submeter-se à tributação corresponde a um imperativo de liberdade”. De fato, a arrecadação de impostos permite que o Estado concretize as promessas contidas nos direitos fundamentais, principalmente os de cunho social. (BUFFON; JACOB, 2016, p. 113)

Conforme explica Casalta Nabais, o direito fundamental de pagar imposto não pode ser visto como um Poder exercido pelo Estado, nem como um sacrifício para os cidadãos, “constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em estado fiscal”. (NABAIS, 2009, p. 679)

Com o crescimento do déficit público a partir da década de 1960-1970, no auge do *welfare state*, ocorreu um descompasso entre receitas e despesas que contribuíram para a prostração do Estado de Bem-Estar que culminou nos anos 1980 em um projeto neoliberal que pretendeu reduzir esta crise, notadamente com privatizações e com os cortes dos gastos públicos. (STRECK, 2014) Assim, “o Estado Democrático de Direito vive uma crise, por conta de inúmeros direitos proclamados, de cunho social, em que o Estado deve dar conta, porém, o orçamento já não comporta a realização das políticas públicas, que se concretizaria, em especial, com efetivos mecanismos de tributação. (BUFFON; JACOB, 2016, p. 109)

Além disso, as inúmeras atividades econômicas consideradas essenciais para o crescimento econômico têm proporcionado impactos ao meio ambiente, dentre eles a poluição do ar atmosférico, cujo controle esbarra em uma série de dificuldades. (FERNANDES, 2001) Enquanto a natureza não ameaçou a vida humana, buscou-se o desenvolvimento econômico, sem preocupar-se com as questões ambientais, degradando-o sem limites. A partir do momento que as alterações climáticas e ambientais interferiram na vida das pessoas, passou-se a buscar soluções para promover a proteção do ecossistema, de forma que haja um equilíbrio entre o almejado desenvolvimento econômico, a proteção ambiental e a promoção social. (GRANZIERA, 2014)

Conforme foi analisado, o Estado de Bem-Estar-Social surgiu no pós-guerra quando um dos grandes problemas que a sociedade enfrentava era o desemprego. Nos dias de hoje, as novas circunstâncias apresentam novos riscos sociais que apresentam semelhança com esse momento em que o *welfare state* começou a ser desenvolvido. A globalização se soma à desindustrialização, à terceirização da economia e à nova economia do conhecimento. Além disso, o grau de desigualdades de renda e pobreza

aumentaram após a década de 1980. Tem-se, ainda, os riscos demográficos que se justificam pelo fato da maior longevidade de vida das pessoas, além da redução dos níveis de reposição populacional, que traz consequências significativas para a seguridade social. A própria estrutura familiar apresentou dinâmicas internas com o aumento das separações, crescimento das famílias homogâmicas e a proliferação de famílias não padronizadas. Outro importante aspecto da sociedade atual é o incremento das mulheres no mercado de trabalho. (KERSTENETSKY, 2012) E junto a tudo isto, o mundo enfrenta as consequências dos danos causados ao meio ambiente, principalmente após a Revolução Industrial.

A questão ambiental é um ponto importante a ser enfrentado pelos Estados no tempo atual pois, após o processo de industrialização, em que os recursos naturais foram utilizados sem critério, a poluição, as queimadas, dentre outros problemas passaram a ser global, uma vez que interferiram no clima de todo o mundo. Os grandes desastres ambientais são os grandes responsáveis pela consciência ambiental objetada pelo mencionado movimento da “inteligência ecológica”, o qual destaca que eles serviram como alerta de que a solução para os problemas ambientais não poderia vir de cada Estado, mas sim, pelo conjunto de esforços de cada nação, regrados pelos ditames do Direito Internacional. (FRANCO NETO, 2011 p. 70)

Esse novo cenário é diferente dos anos dourados do pós-guerra, quando a estrutura demográfica era favorável, com longevidade baixa e fecundidade elevada, com estruturas familiares estabilizadas, centradas no chefe de família que sustentava a esposa e os filhos, e os problemas ambientais ainda não eram percebidos. Assim, o cenário atual que se contrapõe às cenas dos “anos dourados” é denominado “anos de prata”, pois enfrenta obstáculos muito mais sérios. (KERSTENETSKY, 2012)

Essas novas circunstâncias sociais, políticas, econômicas e ambientais exigem uma transformação do Estado que é chamado para exercer um papel essencial que é o de restaurar as disfuncionalidades existentes na sociedade de hoje. Uma delas são os problemas ambientais que atingem todo o planeta. Diversas Convenções Internacionais vêm sendo realizadas e vários Tratados e Acordos são firmados entre os países, prevendo regras para a adoção de critérios menos agressivos à natureza.

No final do século XX, diversos textos constitucionais passaram a prever o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito fundamental decorrente do Estado Democrático Direito. Exemplo disso foi a Constituição brasileira de 1988 que ao adotar o Estado Democrático de Direito, previu diversos direitos

fundamentais, estando dentre eles, a proteção da natureza, consoante restará estudado no capítulo a seguir.

1.3 Estado Democrático de Direito Brasileiro

O marco histórico do novo constitucionalismo brasileiro, no contexto do Estado Democrático de Direito, foi a Constituição Federal de 1988, a qual demarcou a reconstitucionalização do país que acabava de sair de um regime autoritário e violento. Juntamente com esta Constituição vieram uma série de direitos fundamentais instituídos pelo Estado, acompanhados da sua própria responsabilidade com relação a eles. (BUFFON; JACOB, 2016) A proteção do meio ambiente foi inserida pela Constituição Federal de 1988 como um dos princípios da ordem econômica e financeira, conforme disposto no artigo 170, inciso VI da Constituição Federal, pelo que o Estado é o agente regulador das atividades econômicas, nos termos do artigo 174 da constituinte, de forma que ele detém competência para intervir na economia e proteger a natureza. (BRASIL, CF)

Portanto, como foi visto, no Estado de Direito, o indivíduo passou a ser titular de direitos subjetivos, conhecidos como direitos fundamentais. A Constituição Federal de 1988 garantiu esses direitos fundamentais com o objetivo de garantir uma vida digna para as pessoas. (BUFFON; JACOB, 2016) Entretanto, ao mesmo tempo em que esses direitos são previstos, surgem para as pessoas o dever de terem atitudes compatíveis para a concretização dos valores constitucionais. Para tanto, a Constituição deve estabelecer esses deveres fundamentais, assim como o faz para os direitos fundamentais. (PEDRA, 2016)

Para este trabalho, atentar-se-á para o direito tributário - e logo a seguir o direito ao meio ambiente - que segundo Marciano Buffon e Lilian Jacob consiste em um dever fundamental que existe face ao princípio da solidariedade social, devendo-se ter em conta que a exigência de tributação deve obedecer a capacidade contributiva de cada cidadão, sendo esta uma concepção contemporânea de cidadania que é compatível com o Estado Democrático de Direito. Segundo esses autores, a solidariedade social que está presente no pagamento do tributo ocorre sob dois enfoques, quais sejam:

- a) o dever fundamental de contribuir de acordo com a capacidade contributiva, justamente para que o Estado tenha os recursos necessários para realizar os

direitos fundamentais e, com isso, propiciar a máxima eficácia ao princípio da dignidade da pessoa humana;

b) o direito de não ser obrigado a contribuir acima das possibilidades – desproporcionalmente à capacidade contributiva – pois isso se constituiria afronta direta ao princípio da dignidade da pessoa, uma vez que o mínimo vital a uma existência digna restaria afetado. (BUFFON; JACOB, 2016, p. 113)

A importância desse dever tributário para o Estado Democrático de Direito é enfatizada por Chulvi ao aferir que um dos deveres que têm acompanhado o Estado, desde o seu nascimento, é o dever tributário. Segundo este autor:

El paso del tiempo y la evolución en las formas históricas estatales han ido dejando su huella en el fundamento de este deber que ha pasado de ser concebido únicamente como medio para conseguir la necesaria financiación que permite la subsistencia del Estado¹. (CHULVI, 2001, p. 86)

Os tributos são, portanto, um instrumento das políticas públicas a serviço das questões sociais e econômicas desse Estado redistribuidor. O pagamento de tributo constitui condição de vida da sociedade, pois é ele que torna possível o funcionamento regular das funções estatais, tornando possível o cumprimento das finalidades sociais que são obrigações do Estado. (CHULVI, 2001) Entretanto, na conjuntura atual, há uma consciência social desfavorável a esse dever tributário a qual deve ser revertida. Essa evasão fiscal decorre principalmente “do sentimento de inexistência de respostas estatais às demandas sociais, como também, da visível corrupção e desvios de recursos que assolam a administração pública”. (BUFFON; JACOB, 2016, p. 114)

A Constituição Brasileira de 1988, se unindo à tendência internacional, incorporou, ainda, aos direitos fundamentais, os denominados “direitos verdes” que visam a proteção ambiental e garantem um direito ao meio ambiente que deve ser protegido tanto pelo Estado quanto pelos cidadãos. (COSTA; SAMPAIO, 2017, p. 80) Em uma interpretação sistemática da Constituição Brasileira, verifica-se que a sustentabilidade foi incorporada como um princípio deontológico e um valor axiológico, o que se depreende do próprio preâmbulo que prevê o dever da República Federativa do Brasil em promover o desenvolvimento de forma a atender aos interesses da coletividade, conforme prevê o artigo 192 da constituinte. (MASSIGNAN; SILVEIRA, 2017)

¹ Tradução: “A evolução nas formas históricas do Estado deixou sua marca no fundamento deste dever que deixou de ser concebido apenas como meio para obter o financiamento necessário para a subsistência do Estado”.

O artigo 225 da Constituição Federal traz a previsão de que é garantido a todos² um meio ambiente ecologicamente equilibrado, estabelecendo, ao mesmo tempo, ser dever do Poder Público e da coletividade, defende-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. Muitos pesquisadores da área do Direito Ambiental consideram ser essa garantia um direito fundamental. (COSTA, 2016) Esse direito, ao ser determinado pela Constituição Brasileira de 1988, fez com que a Política Nacional do Meio Ambiente como um todo se pautasse na dignidade humana, fazendo juz ao Estado Democrático de Direito. (FIORILLO; COSTA, 2012)

A noção de desenvolvimento sustentável que passou a ser difundida após a ECO 92 no Rio de Janeiro, constou do Relatório Brundtland³, “Nosso Futuro Comum” em 1987 e foi introduzido por algumas Constituições, inclusive na Constituição do Brasil de 1988, abrangendo diversos aspectos da vida humana. (BIZAWU; TOLEDO; LOPES, 2017) A transdisciplinaridade do Direito Ambiental se evidencia à medida que os seus preceitos se evidenciam no direito civil, no direito penal, no direito administrativo, no direito do trabalho e no direito tributário, com “o objetivo de proteger o meio ambiente para uma vida saudável e equilibrada para o homem, que deve utilizar desse Direito para alcançar sua finalidade”. (COSTA; SAMPAIO, 2017, p. 81)

Esse Relatório “Nosso Futuro Comum” foi o resultado de um estudo que foi elaborado pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento e fez parte de estudos que criticavam o modelo de desenvolvimento que vinha sendo adotado pelos países industrializados, com o uso em excesso dos recursos naturais. (MATHES, 2011)

² Indaga-se se o termo “todos” se restringe aos seres humanos, se abrange somente os brasileiros ou se atinge os estrangeiros e, ainda, se envolve os seres não-humanos, os animais. José Joaquim Gomes Canotilho e José Rubens Morato Leite ao analisarem as implicações do mencionado artigo 225 da Constituição Federal de 1988, restringem-se em explicar que o dispositivo pretende conferir a todos brasileiros e estrangeiros o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, enfatizando que esse direito ainda não atingiu os animais. Contudo, defendem que o conceito deve ser ampliado para alcançar os seres não humanos. Confira: (...) a fórmula do “todos” é empregada também, em vários pontos da Constituição, na garantia de outros direitos fundamentais que não apresentam nenhuma vocação ou necessidade de se conectarem aos componentes vivos não humanos da natureza, como quando se cuida do direito à educação. Mas como a interpretação da norma reflete muito do que se colhe da realidade cultural, indubadora dos nossos valores éticos, quem sabe um dia se verá no “todos” do art. 225, caput, uma categoria mais ampla e menos solitária do que apenas os próprios seres humanos. Também é oportuno salientar, e esse tema será discutido mais adiante, que a negação de titularidade de direito a outros seres vivos não implica, automática e inevitavelmente, negação de reconhecimento de seu valor intrínseco. (CANOTILHO; LEITE; 2012)

³ De acordo com Amanda Reis e Celso Ferreira: “Esse relatório firmou uma nova tendência mundial, seguida inclusive pela Constituição Federal de 1988, que em seu art. 225 traz a previsão de que 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 defende-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”. (REIS; FERREIRA, 2016)

Amartya Sen ao tratar do conceito de sustentabilidade trazido pelo Relatório Brundtland afirmou ser necessário evoluir esta definição, incluindo nele uma dimensão de valores atrelados às necessidades dos cidadãos. “Ver as pessoas apenas de acordo com suas necessidades pode nos dar uma visão muito pobre da humanidade” (SEN, 2001, p. 284) Portanto, para se ter um desenvolvimento sustentável, de acordo com este autor, não basta olhar somente para as exiguidades dos indivíduos. É necessário avaliar as suas capacidades e os seus valores.

Nota-se que o direito tributário é um instrumento importante capaz de contribuir não somente para o financiamento das políticas sociais, conforme já foi visto, como também pode colaborar para a realização dos anseios da sociedade, servindo, inclusive, como mecanismo econômico a ser utilizado pelo Estado para induzir o contribuinte a adotar formas sustentáveis para exercer as suas atividades econômicas, protegendo, assim, a natureza.

Nesse contexto, observa-se que o tributo além de possuir uma finalidade arrecadatória (fiscal), também pode assumir um caráter extrafiscal, ou seja, que vai além do mero auferimento de receita, pois pretende instituir a cobrança de tributos ou a sua repartição entre os entes federativos, com a finalidade de mudar o comportamento das pessoas, empresas e até mesmo de entes públicos.

Como restou estudado, os Estados almejam um desenvolvimento econômico e ao mesmo tempo, inquietam-se com as questões sociais, uma vez que buscam por medidas que reduzam as desigualdades sociais. Juntamente com estes objetivos, os Estados vêm se preocupando com a proteção do meio ambiente, notadamente sobre quais seriam as soluções para reduzir a sua degradação nos dias de hoje. A busca pelo equilíbrio entre esse desenvolvimento econômico, a promoção social e a proteção do ecossistema denominam-se desenvolvimento sustentável, o qual é cobiçado por todos os Estados-Nações. Nesse contexto, observa-se que para o presente trabalho, será importante analisar o desenvolvimento sustentável, antes de entrar no ponto central deste estudo que consiste na utilização da extrafiscalidade como um instrumento econômico para a efetivação de políticas públicas, principalmente com relação ao ICMS Ecológico.

2 INSTRUMENTOS ECONÔMICOS PARA A PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Nas últimas décadas do século XX surgiram novas necessidades globais atreladas aos direitos humanos e ao desenvolvimento, as quais originaram a concepção de “sustentabilidade”. (MARINS; TEODOROVICZ, 2010) Há nos dias de hoje uma “crise de legitimidade do sistema econômico” que é degradador e passou a gerar efeitos para os seus próprios agentes que passaram a reivindicar a mudança de paradigma do capitalismo vigente que exige soluções para a preservação do meio ambiente. (ANTUNES, 1992) Assim, a partir dessa nova visão que foi dada ao crescimento econômico, partindo-se da consciência de que os recursos da natureza são limitados e não são suficientes para satisfazerem as múltiplas necessidades da sociedade, fez com que o desenvolvimento sustentável promovesse a busca de um consumo racional dos bens e produtos, além da sua constante renovação.

A busca pela sustentabilidade é mais do que uma regra do Direito Ambiental, podendo ser considerado um princípio que engloba convicções que se destinam à conciliação entre a produção econômica e a exploração dos recursos naturais, objetivando um bem-estar social para a sociedade. (MATHES, 2011)

As ideias precursoras do desenvolvimento sustentável datam do século XIX e são confiadas ao norte-americano Giffor Pinchot, norte-americano que foi chefe do serviço de florestas e defendia a conservação dos recursos para que as próximas gerações também pudessem usufruí-los, evitando os desperdícios. Ele também incentivava o desenvolvimento dos recursos para todos os cidadãos e não para uma pequena parcela. (GIASANTI, 1998)

Para Cristhian Magnus De Marco e Orides Mezzaroba, o conceito de desenvolvimento sustentável possui dois referenciais: o primeiro seria perceber que as necessidades do presente dizem respeito às soluções para a pobreza, pois somente satisfazendo as necessidades básicas das pessoas é possível falar em desenvolvimento; e a segunda seria no sentido de que diante da evolução tecnológica e da organização social, o meio ambiente se encontra limitado para satisfazer as necessidades básicas dos indivíduos, principalmente do futuro. Com isso, a preocupação com a sustentabilidade tornou-se uma questão global. (DE MARCO; MEZZAROBA, 2017)

Nesse sentido, tem-se que a preocupação com o desenvolvimento sustentável visa a promoção da exploração equilibrada do ecossistema, atendendo aos limites das

necessidades e do bem-estar da geração presente, preservando para que as gerações futuras também possam usufruir dos recursos naturais. (SOUZA, 2016) Assim, à medida que a degradação da natureza ocorreu de forma global, tornou cada um dos seres humanos responsável por enfrentá-la com consciência, desenvolvendo a “inteligência ecológica”. (TRINDADE, 1993, p. 227).

O meio ambiente é um 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. (BRASIL, 1981). Os próprios desastres ambientais são os grandes responsáveis pela consciência ambiental objetada pelo mencionado movimento da “inteligência ecológica”, destacando que as degradações serviram como alerta de que a solução para os problemas ambientais⁴ não poderia vir de cada Estado, mas sim, pelo conjunto de esforços de cada nação, regrados pelos ditames do Direito Internacional. (FRANCO NETO, 2011 p. 70)

Nesse contexto, verificou-se que a pessoa humana passou a ser um ator internacional com o advento da Declaração Universal de Direitos de 1948, quando se concebeu a internacionalização dos direitos humanos. Desse modo, no direito ambiental dissipa-se, a mudança no comportamento humano, conferindo a ele o dever de promover a proteção da natureza. (GUERRA, 2006)

Portanto, a inquietude com a qualidade do meio ambiente é de fundamental importância, razão pela qual a sua preservação, revitalização e recuperação “se tornam num imperativo do Poder Público, para assegurar a saúde, o bem-estar do homem e as condições do seu desenvolvimento. Em verdade, para assegurar o direito fundamental à vida”. (SILVA, 2014, p. 863) A busca pelo equilíbrio entre a salvaguarda da natureza e o desenvolvimento econômico implicou na necessidade de políticas públicas que inserissem esses dois elementos do desenvolvimento sustentável “como partes integrantes do processo global de desenvolvimento dos países”. (SOUZA, 2016, p. 307) Diante disso, a proteção ambiental deve ser colocada no mesmo plano de evidência e importância dos valores econômicos.

⁴ Além disso, um aspecto importante que influencia a degradação do meio ambiente são as desigualdades mundiais que se evidenciam, por exemplo, através do grande fluxo de migração em todo o mundo que acabam por interferir nos mecanismos constitucionais que deveriam ser utilizados para a proteção do meio ambiente. Referida questão nos autoriza analisar as fragilidades do processo democrático no mundo, e assim, dar ênfase ao desafio de se aplicar os direitos humanos, os direitos econômicos, os direitos sociais e culturais, além do direito a um ambiente saudável para todos, dentro dessa estrutura de desigualdades estruturais. (Sampaio; Pinto, 2016, p. 86)

Para tanto, é preciso que haja a conciliação dos seguintes valores ambientais e econômicos: a promoção de atividades produtivas; o exercício do direito de propriedade; a exploração dos recursos naturais; o desenvolvimento econômico; garantia de emprego; preservação da natureza; utilização racional dos recursos naturais e dos bens de consumo; controle das atividades potencialmente poluidoras e degradantes da natureza. (SOUZA, 2016)

Dentro desse contexto, logo após a Segunda Guerra Mundial foi criada a Organização das Nações Unidas (ONU) com o objetivo de promover a paz e a segurança mundial. (DE MARCO; MEZZARROBA, 2017) Entretanto, infere-se da Carta da ONU assinada em 26 de junho de 1945 que o seu propósito ultrapassava a intenção de cessar as guerras mundiais e os atos de agressões entre os países, pois conforme artigo 1º, um dos seus objetivos é garantir a cooperação internacional de forma a resolver os problemas econômicos, sociais, culturais e humanitários, promovendo o desenvolvimento dos países pobres e estimulando as garantias dos direitos fundamentais e dos direitos humanos. (ONU, 1945). Nesse diapasão, a ONU passou a viabilizar Conferências Internacionais com a participação dos países para estabelecerem novas regras e critérios que promovessem a proteção do meio ambiente, as quais serão estudadas no capítulo a seguir.

2.1 O histórico do Desenvolvimento Sustentável nas Conferências Internacionais

Durante a Segunda Guerra Mundial foi assinada a Carta das Nações Unidas, na Conferência de São Francisco, da qual 51 países foram signatários. Esse documento fixou as regras para criar a comunidade das nações. Essa ideia foi, inicialmente, defendida por Franklin Roosevelt e o primeiro-ministro Winston Churchill, com o objetivo de garantir a paz mundial. Esse foi o marco histórico do “desenvolvimento” como um direito, (DE MARCO; MEZZARROBA, 2017), uma vez que os direitos humanos e o desenvolvimento foram ideias-força estabelecidas para superar os problemas da Grande Depressão e da Segunda Guerra Mundial que impulsionaram os processos de descolonização e o sistema das Nações Unidas. (SACHES, 2009)

Foi a partir desse cenário que em 1972 foi realizada a Conferência de Estocolmo, na Suécia, a qual foi uma referência importante para a busca pelo desenvolvimento econômico de forma sustentável, tendo sido a primeira conferência mundial entre o homem e a natureza. (DE MARCO; MEZZARROBA, 2017) A Declaração da Conferência da ONU sobre o Ambiente Humano, elaborada nessa conferência, previu

que “a proteção e o melhoramento do meio ambiente humano é uma questão fundamental que afeta o bem-estar dos povos e o desenvolvimento econômico do mundo inteiro, um desejo urgente dos povos de todo o mundo e um dever de todos os governos”. Além disso, essa Declaração sobre o Meio Ambiente Humano previu que tanto o seu aspecto natural quanto artificial “são essenciais para o bem-estar do homem e para o gozo dos direitos humanos fundamentais, inclusive o direito à vida”. (ONU, 1972, p. 1)

Nesse mesmo ano de 1972 os pesquisadores do “Clube de Roma” também publicaram estudos que foram denominados Relatório Meadows, alertando que se a produção, o consumo, a exploração do ecossistema e a poluição prosseguissem com a mesma intensidade, a humanidade teria uma catástrofe em 100 anos. Na época, alguns consideraram que esta publicação foi alarmista, enquanto outros concordaram. (LOMBORG, 2012)

Posteriormente, em 1974 foi elaborada a Declaração de Cocoloc ocorrida no México e aprovada pelo Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente – PNUMA e pela Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento – UNCTAD. Mencionado documento registrou que após 30 anos da Carta das Nações Unidas, nenhuma implantação foi feita e a promessa de uma vida melhor não foi cumprida, pois as necessidades humanas fundamentais não eram satisfeitas. “O mundo estava com mais famintos, mais sem-teto e mais analfabetos desde a criação da ONU”. (DE MARCO; MEZZARROBA, 2017, p. 328)

A proteção do meio ambiente teve como destinatário, a princípio, somente o homem⁵, pelo que a preocupação com aquele restringia-se em função da sua importância para o ser humano. Mesmo havendo normas para a proteção das florestas, das águas e da fauna, verificava-se que “o interesse fundamental era o aproveitamento desses bens pelo homem”. (GRANZIERA, 2014, p.8)

A Convenção de Berna, também conhecida como a Convenção sobre a Vida Selvagem e os Habitats Naturais na Europa foi assinada na cidade de Berna em 1979 e pretendeu regular a vida selvagem e os habitats naturais na Europa, prevendo em seu preâmbulo que “a flora e fauna selvagens constituem um patrimônio natural de um valor

⁵ Maria Luiza Machado Granziera defende que o meio ambiente possui um valor intrínseco que independe de estar simplesmente a serviço do ser humano, pelo que os elementos que compõem a natureza têm o seu valor por si mesmos e isso é necessário para compor o equilíbrio ambiental, de forma que a partir das Conferências Internacionais a visão antropocêntrica do meio ambiente evoluiu para um enfoque ecocêntrico. (GRANZIERA, 2014, p. 9)

estético, científico, cultural, recreativo, econômico e intrínseco, que deve ser preservado e transmitido às gerações futuras”. (KISS, 2004, p. 18)

A consolidação da expressão “desenvolvimento sustentável ocorreu com o Relatório Brundtland que foi publicado no ano de 1987. A Assembleia Geral da ONU ao endossar esse relatório, propôs a união dos países para cumprirem os objetivos e as recomendações necessárias para conseguir a sustentabilidade. No mesmo ano, a Dinamarca publicou esse relatório contendo a relação dos problemas globais relativos ao desenvolvimento e ao meio ambiente, o qual ficou conhecido como “Nosso futuro Comum”. (DE MARCO; MEZZAROBBA, 2017, p. 328 e MARINS; TEODOROVICZ; 2010, p. 180) O conceito central de desenvolvimento sustentável trazido pelo Relatório Brundtland foi no sentido de ser “aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem a suas próprias necessidades”. (CMMAD, 1991, p. 46)

Já no final do século XX, o Estado Democrático de Direito passou a ser adotado por diversos países que preocupados com as externalidades negativas advindas das atividades econômicas, dentre elas, a degradação da natureza, passaram a prever a proteção desta como um direito fundamental. A Constituição brasileira de 1988 previu a proteção do meio ambiente como um direito de todos os brasileiros e estrangeiros à qualidade de vida em um lugar ecologicamente equilibrado, sendo da competência tanto do Poder Público quanto da coletividade preservá-lo para as presentes e futuras gerações. (BRASIL, 1988) A constitucionalização do direito ao meio ambiente na Constituição Brasileira de 1988 refletiu vários benefícios, tendo em vista o impacto real que tem na organização do relacionamento do homem com a natureza. Dentre esses benefícios pode-se citar como exemplos: estabelecimento de um dever constitucional genérico de não degradar a natureza, base de um regime de explorabilidade limitada e condicionada; a proteção ambiental como direito fundamental; legitimação da função estatal reguladora; dentre outros. (CANOTILHO; LEITE, 2012, 95-100)

Assim como a Constituição Brasileira de 1988, muitas outras também passaram a prever em seus textos a proteção do meio ambiente como foi o caso da Constituição Portuguesa de 1976, a Constituição Espanhola de 1978, a Lei Fundamental Alemã de 1949, a Constituição Colombiana de 1991, a Constituição Sul Africana de 1996 e a Constituição da Suíça de 2000. (SARLET; FENSTERSEIFER, 2013) Merecem destaque a Constituição Francesa de 1958 que incorporou a Carta do Meio Ambiente de 2004, a Constituição Equatoriana de 2008 e a Constituição Boliviana de 2009. (SARLET;

FENSTERSEIFER, 2013) Cada Constituição possui as suas particularidades para preverem a tutela ecológica, mas o que há em comum em todas elas é que a salvaguarda do meio ambiente passou a ser compreendida como um valor constitucional, bem como o fato de ser uma tarefa não só do Estado, como de toda a sociedade. (SARLET; FENSTERSEIFER, 2013)

No ano de 1990, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento lançou o Índice de Desenvolvimento Humano, o qual foi publicado no primeiro relatório anual. A partir desse relatório, o nível de desenvolvimento deixou de ser medido com base no Produto Interno Bruto (PIB⁶) e passou a refletir indicadores sociais como a educação, condições de desfrutar de uma vida decente, com qualidade de vida, além de considerar a expectativa de vida. (NANDA, 2016)

Nesse contexto, o desenvolvimento e a sustentabilidade passaram a ser almeçados pelos países, tornando-se importantes elementos de conferências e relatórios internacionais. No ano de 1992 ocorreu no Rio de Janeiro a Cúpula da Terra ou ECO-92 que teve o objetivo de analisar os problemas ambientais desde a Conferência de Estocolmo de 1972. Dessa Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, 108 países participaram e o evento resultou na elaboração de importantes documentos como a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, a Agenda 21, Princípios para a Administração Sustentável das Florestas, Convenção da Biodiversidade Biológica e a Convenção sobre Mudança do Clima. (DE MARCO; MEZZARROBA, 2017)

A RIO-92 manteve em seus relatórios a noção do desenvolvimento sustentável atrelado ao aspecto intergeracional, mantendo a noção de que era necessário preocupar-se com as necessidades dos cidadãos presentes e preservar a natureza para as gerações futuras. (ONU, 1992) Dez anos depois, no ano de 2002 foi realizada em Joanesburgo a Cúpula Mundial para o Desenvolvimento Sustentável, denominada de Rio + 10. Os países que participaram se comprometeram com o desenvolvimento sustentável que para Jeffrey Sachs, passou a trata-lo sob uma perspectiva mais abrangente que não estava focada na questão intergeracional. Depreende-se dessa Declaração de Joanesburgo

⁶ PIB – Produto Interno Bruto é o principal indicador da atividade econômica, uma vez que ele reflete o valor total da produção realizada dentro de um país em determinado período, ainda que as fontes produtoras sejam de origem estrangeira. “. (BONECHER, 2006) Nesse sentido, Carmem Feijó explica que o PIB é “a medida de um país ou região representando a produção de todas as unidades produtoras da economia (empresas públicas e privadas produtoras de bens e prestadoras de serviços, trabalhadores autônomos, governo), num dado período, avaliadas a preço de mercado”. (FEIJÓ, 2001, p. 356)

que o desenvolvimento sustentável passou a ser visto sob o enfoque desses três elementos: desenvolvimento econômico; desenvolvimento social e proteção ambiental. (ONU, 2002)

Em 2011, o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente - PNUMA publicou o *Keeping Track of Our Changing Environment*⁷ que trouxe dados estatísticos comoventes que tinham o objetivo de mostrar para o mundo as transformações que ocorreram no clima, na população, na agricultura, os desastres ambientais, dentre outros. (ONU, 2011) Em seguida, no ano de 2012, novamente, ocorreu no Rio a Conferência do Rio + 20, fazendo alusão aos 20 anos desde a ECO 92, cujo documento final publicado denominou-se *The future we want*⁸, o qual enfatizou a importância das nações se preocuparem com todas as dimensões do desenvolvimento sustentável, quais sejam social, econômica e ambiental, reconhecendo-se a interligação que há entre elas. Assim, esses elementos não poderiam ser considerados separadamente, mas somente, conjuntamente.

Recentemente no ano de 2015 foi elaborada a Agenda 2030 das Nações Unidas, com metas e objetivos para a humanidade e o planeta para os próximos 15 anos. Essa agenda estabeleceu 17 objetivos para o desenvolvimento sustentável e 169 metas que “buscam concretizar os direitos humanos de todos e alcançar a igualdade de gênero e o empoderamento das mulheres. Eles são integrados e indivisíveis, e equilibram as três dimensões do desenvolvimento sustentável”. (ONU, 2015) Infere-se do preâmbulo da mencionada Agenda 2030, a importância que deve ser dada para as questões sociais para que seja possível alcançar o desenvolvimento sustentável:

Esta Agenda é um plano de ação para as pessoas, para o planeta e para a prosperidade. Ela também busca fortalecer a paz universal com mais liberdade. Reconhecemos que a erradicação da pobreza em todas as suas formas e dimensões, incluindo a pobreza extrema, é o maior desafio global e um requisito indispensável para o desenvolvimento sustentável. (ONU, 2015)

Além disso, o preâmbulo da Agenda 2030 previu que para se conseguir efetivar o princípio da sustentabilidade é preciso empenhar-se com 5 elementos, quais sejam, as pessoas, o planeta, a prosperidade, a paz e a parceria. Assim, ao se importar com as pessoas, verifica-se que a agenda se atenta para as questões atreladas com a pobreza e a fome, em todas as suas formas e dimensões, trazendo, portanto, metas capazes de garantir aos seres humanos a realização da sua dignidade e igualdade em um meio

⁷ Tradução: Acompanhar nosso ambiente em mudança.

⁸ Tradução: O futuro que queremos.

ambiente saudável e equilibrado. Com relação ao planeta, a agenda inquietou-se em protegê-lo da degradação, estabelecendo objetivos para o consumo e a produção sustentáveis, prevendo medidas a serem adotadas sobre a mudança do clima. No tocante à prosperidade a agenda cuidou de prever metas de uma vida próspera e de realização pessoal e que “o progresso econômico, social e tecnológico ocorra em harmonia com a natureza”. O elemento paz também foi previsto por meio de diretrizes capazes de promoverem sociedades pacíficas, justas e inclusivas. Por fim, o elemento parceria foi incluído para estabelecer os objetivos e metas necessárias para que haja uma parceria global entre os países, de forma solidária e concentrada nas necessidades para que seja possível revitalizar o desenvolvimento sustentável. (ONU, 2015)

Portanto, a luta pelas questões sociais ainda persiste nos dias de hoje. Infere-se das Conferências, Relatórios e Agendas Internacionais que as questões sociais sempre foram focos de preocupação da ONU e dos países signatários dos Tratados Internacionais. O desenvolvimento sustentável não é possível de ser conquistado preocupando-se tão somente com os aspectos econômicos ou somente com a proteção da natureza. Desde o advento do Estado de Bem-Estar Social, já estudado, os países se preocupam em diminuir as desigualdades sociais e reduzir os índices de pobreza. Nos recentes encontros internacionais entre os países, principalmente na Agenda 2030, a importância da promoção social se efetivou por meio de objetivos direcionados para a sua efetivação. É diante desse contexto que os estudiosos alargaram os elementos que compõem o Desenvolvimento Sustentável, consoante será visto a seguir.

2.2 As dimensões do Desenvolvimento Sustentável

Conforme foi estudado, as primeiras Conferências Internacionais da década de 1980 conceituavam o Desenvolvimento Sustentável dentro da perspectiva intergeracional, preocupando-se com a proteção do meio ambiente para as presentes e futuras gerações. Em seguida, na década de 1990, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento mudou a forma de calcular o nível de desenvolvimento com base somente em elementos econômicos e passou a considerar questões sociais, como a qualidade de vida das pessoas. Nas Conferências mais recentes, o Desenvolvimento Sustentável foi tratado como pertencente a pelo menos três dimensões que estão interligadas, uma dependendo da outra: dimensão econômica, social e ambiental.

Para Juarez Freitas existem cinco dimensões do Desenvolvimento Sustentável, quais sejam: a social; a ética, a jurídico-política, a econômica e a ambiental. A dimensão social se preocupa com os seres humanos sem permitir a exclusão de nenhum deles, atentando-se com os direitos fundamentais sociais a que cada um tem direito. Nesse sentido, a sustentabilidade depende da eficácia das políticas ligadas aos direitos sociais, notadamente educação, saúde, moradia, saneamento, trabalho, lazer, segurança, dentre outros. A dimensão ética da sustentabilidade estaria ligada a um dever de agir benéfico, de forma a oferecer um bem-estar íntimo e um bem-estar social. Com relação à dimensão ambiental sustentável, esta consistiria no reconhecimento a uma dignidade ao meio ambiente para as presentes e futuras gerações em um ecossistema limpo. Por outro lado, a dimensão econômica exige que haja um equilíbrio racional entre produção e consumo, ou seja, entre eficiência e equidade. Já na dimensão jurídico-política, a sustentabilidade seria um direito e um dever constitucional de reconhecimento da liberdade de cada cidadão, pelo que apresenta os direitos que qualificam a sustentabilidade e que dizem respeito ao bem-estar das pessoas, quais sejam: (FREITAS, 2011)

Direito à longevidade digna, direito à alimentação sem excessos ou carências, direito ao ambiente limpo, direito à educação, direito à democracia, preferencialmente direta, direito à informação livre e de conteúdo apreciável, direito ao processo judicial e administrativo com desfecho tempestivo, direito à segurança, direito à renda oriunda de trabalho honesto, direito à boa administração pública, direito à moradia digna e segura. (FREITAS, 2011, p. 63)

Infere-se que as dimensões jurídico-política e ética instituídas por Juarez Freitas apresentam um forte cunho social, uma vez que estão atreladas aos deveres e direitos humanos fundamentais, visto que são inerentes à cidadania. Estas duas dimensões expressam, portanto, responsabilidades, principalmente para com a sustentabilidade. Com relação às dimensões econômica, ambiental e social, estas encontram-se diretamente ligadas ao Desenvolvimento Sustentável. (DE MARCO, MEZZARROBA, 2017)

Fritjof Capra, físico e escritor de trabalhos relacionados com a educação ecológica, sustenta que as causas do Desenvolvimento Sustentável são a interdependência entre os seres; a reciclagem, a parceria e a diversidade. Esse autor assim as justifica: a interdependência mútua de todos os seres e organismos porque “o sucesso da comunidade toda depende do sucesso de cada um dos seus membros, enquanto que o sucesso de cada membro depende do sucesso da comunidade como um todo” (CAPRA, 1998, p. 232); a reciclagem que está presente na dimensão ambiental e econômica, uma vez que propõe a

adoção de produções sustentáveis, com a reutilização dos descartes; e a parceria diz respeito à democracia, em que cada membro da sociedade exerce uma função importante. Para Capra, com parceria haverá uma “ecoevolução”; e, por fim, a diversidade é sustentada pelo autor como um princípio importante para tornar a sociedade flexível e sustentável, pois somente com a consciência da interdependência de todos os membros é possível o cumprimento de todos esses princípios. O convívio entre os indivíduos de forma isolada é fonte de conflitos e preconceitos, o que inviabilizaria a sustentabilidade. (CAPRA, 1998)

Com as produções doutrinárias e, principalmente, com as Convenções Internacionais, a sustentabilidade foi se atrelando às necessidades contemporâneas relacionadas com a proteção ecológica e os direitos fundamentais da pessoa humana. (PERRONE-MOISÉS, 1999) Diante disso, o termo “sustentabilidade” passou a se inserir em vários ramos, destacando-se dentre eles, a concepção cultural traçada por James Marins e Jeferson Teodorovicz que também afirmam existir as dimensões econômicas, sociais e ambientais. (MARINS, TEODOROVICZ, 2010) Nesse sentido, esses autores previram uma nova dimensão para o desenvolvimento sustentável, notadamente a cultural.

Verificou-se no primeiro capítulo que o atual Estado Democrático de Direito requer um desenvolvimento econômico que permita uma igualitária distribuição dos resultados advindos do processo produtivo, com a erradicação da pobreza de forma a reduzir as diferenças de padrões de vida entre ricos e pobres, promovendo um melhor atendimento para a maioria da população. É nesse aspecto que reside a dimensão social da sustentabilidade pois não é possível conseguir um desenvolvimento sustentável, sem resolver os problemas de cunho social. Afinal, “se o desenvolvimento não elimina a pobreza absoluta, não propicia um nível de vida que satisfaça as necessidades essenciais da população em geral, ele não pode ser qualificado de sustentável. (SILVA, 2004, p. 27)

A sustentabilidade não está atrelada tão somente às questões ambientais. Ela está associada ao desenvolvimento econômico em concomitância com as questões sociais, ambientais, culturais e políticas, de forma que haja uma atuação conjunta entre essas propostas para viabilizar o desenvolvimento dos Estados, não deixando de lado a sociedade e os direitos fundamentais das pessoas. Nas palavras de James Marins e Jeferson Teodorovicz é preciso “preservar para progredir”, bem como é necessário:

Garantir a preservação do meio ambiente, e a proteção dos direitos humanos, antes de se pensar em falar no desenvolvimento econômico. Assim, a noção de desenvolvimento passa a apresentar uma complexidade que só poderia ser explicada no estudo conjunto desses três aspectos, sociais, econômicos e ambientais, e que traduzem as necessidades contemporâneas. (MARINS; TEODORIVICZ, 2010, p. 181)

É necessário saber diferenciar crescimento e desenvolvimento para compreender o desenvolvimento sustentável. Na concepção do crescimento, o aspecto econômico que é levado em consideração, enquanto no desenvolvimento os aspectos sociais, políticos e econômicos é que são evidenciados. (BIZAWU; TOLEDO; LOPES, 2017) Vinicius Ramos e Márcio Luís de Oliveira afirmam que “desenvolvimento é, tradicionalmente, o processo de aperfeiçoamento das condições econômicas e sociais e modernamente, a conjugação destas com a proteção e preservação do meio ambiente”. Esses autores sustentam, também, que para conquistar esse desenvolvimento é preciso planejar: interpretar a realidade a ser modificada e estabelecer o objetivo final que se pretende concretizar. (RAMOS; OLIVEIRA, 2015, p. 95)

Para se conseguir um desenvolvimento sustentável, o planejamento é fundamental para que haja a ruptura com o estado atual que se pretende modificar. Diante do conceito de planejamento acima analisado, no contexto da sustentabilidade, tem-se que as degradações da natureza, a utilização desenfreada dos recursos naturais, as queimadas, as alterações do clima, a exploração do oceano, dentre outros problemas ambientais são as realidades que se pretende mudar. Para tanto, é necessário interpretá-las e estabelecer o ponto que se pretende chegar. Esse objetivo final seria a concretização das dimensões ora analisadas, as quais exigem que haja um equilíbrio pelo menos entre desenvolvimento econômico, promoção social e proteção do meio ambiente.

Nesse sentido, observa-se que o surgimento do desenvolvimento sustentável e a sua garantia constitucional como um direito fundamental, foi objeto de um planejamento que se iniciou na Conferência de Estocolmo no ano de 1972. Desde esse evento, a busca por soluções das questões ambientais foram se aprimorando. A própria Constituição Brasileira de 1988, conforme já foi visto neste trabalho, passou a prever a garantia de um meio ambiente equilibrado para as presentes e futuras gerações configurando “uma ruptura entre um passado indesejado e um futuro ansiado pela sociedade”. (RAMOS; OLIVEIRA, 2015, p. 97)

Para se efetivar o desenvolvimento sustentável, de forma que haja um equilíbrio entre essas dimensões, exige-se “a implantação de ações e medidas de amplo

espectro, o efetivo envolvimento dos entes públicos, dos agentes privados e dos atores da sociedade civil e, para que seja exitosa, requer racionalidade e planejamento”. (RAMOS; OLIVEIRA, 2015, p. 97-98) Dentro desse contexto, passa-se à análise das formas de planejamento a serem adotadas pelo Estado e por cada cidadão para promoverem a proteção do meio ambiente.

2.3 Instrumentos de proteção do meio ambiente

Viu-se que com a queda do liberalismo e o surgimento do Estado de Bem-Estar, o Estado passou a criar obrigações para si, passando a estabelecer mecanismos de incentivo aos agentes produtivos para que estes adotassem certas posturas que contribuíssem para o desenvolvimento. “Trata-se de uma opção política que, entretanto, deve estar alinhada com a sociedade e com a iniciativa privada”. (RAMOS; OLIVEIRA, 2015, p. 95) De maneira global os Estados têm se empenhado para promoverem o desenvolvimento sustentável.

Diversos instrumentos e princípios são previstos nas Conferências internacionais e são objetos de Tratados Internacionais já analisados. Os países que se tornam signatários dessas fontes internacionais do direito, se obrigam a adequar a sua legislação interna aos novos parâmetros que deverão ser adotados para a proteção da natureza, conforme previsto pela ordem internacional.

Na primeira Conferência Internacional de Estocolmo no ano de 1972 foi elaborada a Declaração das Nações Unidas sobre o meio ambiente Humano, a qual previu um Plano de Ação para o meio ambiente. Esse foi o pontapé inicial do planejamento para o desenvolvimento sustentável, pois esses documentos trouxeram:

os papéis que os países desenvolvidos teriam em uma futura política ambiental e de que forma eles auxiliariam os países em desenvolvimento a atingirem patamares econômicos consideráveis, sem impacto ao meio ambiente. (MATHES, 2011, p. 49)

Já no preâmbulo da Declaração das Nações Unidas sobre o meio ambiente as questões ambientais foram levantadas, bem como mencionou-se a necessidade da adoção de medidas internacionais e nacionais para o enfrentamento dos problemas ocasionados ao ecossistema. Na ordem internacional, os documentos que se originaram das Conferências Globais já analisadas neste trabalho foram os seguintes: Declaração de Cooioc de 1974(PNUMA); Relatório Brundtland de 1987; Declaração do Rio sobre

meio ambiente e desenvolvimento de 1992 (ECO-92); Agenda 21 (ECO 1992); Declaração de Joanesburgo de 2002 e a Agenda 2030.

No âmbito nacional do Estado brasileiro, quase dez anos depois da Conferência de Estocolmo que ocorreu em 1972, foi editada a Lei Federal nº 6.938 de 1981, a qual instituiu diversos instrumentos a serem adotados pela Política Nacional do Meio Ambiente. Dentre eles, pode-se citar: o estabelecimento de padrões de qualidade ambiental; o zoneamento ambiental; a avaliação de impactos ambientais; o licenciamento e a revisão de atividades efetiva ou potencialmente poluidoras; os incentivos à produção e instalação de equipamentos e a criação ou absorção de tecnologia, voltados para a melhoria da qualidade ambiental; a criação de reservas e estações ecológicas, áreas de proteção ambiental e as de relevante interesse ecológico, pelo Poder Público Federal, Estadual e Municipal; a criação de espaços territoriais especialmente protegidos pelo Poder Público federal, estadual e municipal, tais como áreas de proteção ambiental, de relevante interesse ecológico e reservas extrativistas; o sistema nacional de informações sobre o meio ambiente; o Cadastro Técnico Federal de Atividades e Instrumentos de Defesa Ambiental; as penalidades disciplinares ou compensatórias ao não cumprimento das medidas necessárias à preservação ou correção da degradação ambiental; a instituição do Relatório de Qualidade do Meio Ambiente, a ser divulgado anualmente pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis – IBAMA; a garantia da prestação de informações relativas ao Meio ambiente, obrigando-se o Poder Público a produzi-las, quando inexistentes; o Cadastro Técnico Federal de atividades potencialmente poluidoras e/ou utilizadoras dos recursos ambientais. E, por fim, os instrumentos econômicos, como concessão florestal, servidão ambiental, seguro ambiental, a adoção de critérios extrafiscais para a cobrança de tributos e a repartição de receitas entre os entes federados, dentre outros. (BRASIL, 1981)

Interessa ao presente trabalho, estudar os instrumentos econômicos acima mencionados, notadamente a adoção do princípio do poluidor-pagador e a utilização da extrafiscalidade do tributo como meio a ser utilizado pelo Estado, através das suas políticas públicas, de forma que a tributação ocorra com critérios capazes de induzir o comportamento dos contribuintes e dos entes federativos com relação à repartição da receita pública, podendo adotar medidas menos prejudiciais ao meio ambiente. Infere-se a existência de quatro elementos nos instrumentos econômicos: um estímulo financeiro; a faculdade que as pessoas têm de reagir livremente diante das regras; a intervenção estatal e a proteção do ecossistema. (ALTAMIRANO, 2003)

A utilização dos instrumentos econômicos como garantidores da sustentabilidade é recente, visto que as primeiras formas ocorreram por meio de regulamentações administrativas com cunho sancionatório, as quais, inicialmente, foram mais aceitas pela sociedade. A população criticava que a utilização de mecanismos econômicos para as questões ambientais iria elevar o custo dos produtos e dificultaria a concorrência, principalmente no mercado internacional. (HERNÁNDEZ, 1998). Entretanto, nota-se que a utilização de medidas repressivas no âmbito administrativo dos órgãos responsáveis pelo meio ambiente, não eram suficientes para conter a degradação da natureza, pelo que no século XXI as políticas públicas ambientais passaram a utilizar mais os instrumentos incentivadores do que os repressores. Nesse contexto, consoante será estudado mais a frente, o direito tributário é um exemplo de instrumento econômico utilizado para induzir o comportamento dos contribuintes para adotarem medidas sustentáveis para a realização das atividades econômicas.

Importante destacar que o Direito Ambiental, ciência que detém autonomia científica, apresenta caráter interdisciplinar e obedece a princípios específicos de proteção ambiental, estabelecendo as normas e princípios necessários para a eficácia da preservação da natureza. Entretanto, o Direito Ambiental não seria suficiente para estabelecer os instrumentos jurídicos capazes de proteger a natureza, sendo necessária à sua correlação com outros ramos do Direito, dentre eles, o Direito Tributário, o qual por meio do princípio do poluidor-pagador e da extrafiscalidade pode ser um importante instrumento para se garantir o almejado desenvolvimento sustentável. (THOMÉ, 2012) Assim, é possível depreender que o Direito é uno, uma vez que é todo interligado para reger a vida social.

Nesse sentido, tem-se que as normas jurídicas exercem um papel importante como instrumentos do Estado para incentivar e reger o progresso de suas atividades econômicas. O desenvolvimento sustentável está diretamente atrelado à defesa da natureza, pelo que a legislação que trouxer normas relacionadas com a prosperidade econômica deverá estabelecer critérios para incentivar o anteparo do meio ambiente. (THOMÉ, 2012)

Os instrumentos econômicos surgiram como uma alternativa para se conseguir o desenvolvimento sustentável, tendo em vista que as medidas inicialmente apresentadas não tiveram resultados satisfatórios no que diz respeito à concretização das metas objetadas. Lise Tupiassu defende ser indispensável a compatibilização das políticas regulatórias administrativas com as políticas fiscais, devendo o ordenamento jurídico

tributário nacional ser atrelado a outras ações de cunho protecionista ambiental tais como o licenciamento, o monitoramento ambiental para o controle do exercício das atividades econômica que exploram a natureza, mediante a aplicação de multas, e a fiscalização. (TUPIASSU, 2006)

A utilização dos institutos econômicos tem por escopo incentivar a adoção de “gestões ecológicas” pelos empreendedores, por meio de normas que trazem a exigência de se adotar critérios sustentáveis de utilização dos recursos naturais, trazendo, em contrapartida, algum benefício. (THOMÉ, 2012, p. 818). Isso posto, verifica-se que a concessão de benefícios fiscais àqueles contribuintes que favorecessem a salvaguarda do ecossistema, “além de ser uma forma de cumprimento do dever da responsabilidade solidária na preservação do meio ambiente, é mais do que isso, é atuar preventivamente à ocorrência do dano ao meio ambiente”. (MATTHES, 2011, p. 57)

Além disso, Hernández ao tratar dos tributos verdes mencionou as vantagens da adoção dos instrumentos econômicos, sustentando que eles são mais flexíveis que os demais institutos por deixar a critério das empresas a adoção da melhor forma para exercerem suas produções econômicas, pois as regras tributárias não impõem, nem proíbem as formas de exercerem as atividades. Afinal, o Estado, ao prever em sua legislação regras indutoras de comportamento, ou seja, ao cobrar menos tributo daqueles que adotam comportamento sustentável, ele relega ao particular a escolha da melhor via para a satisfação das suas necessidades. Diante disso, a utilização do direito tributário nesse sentido, contribui para a busca de novas tecnologias menos poluentes. (HERNÁNDEZ, 1998)

Com relação às desvantagens da utilização dos tributos como instrumentos de proteção da natureza, Hernández defende ser difícil escolher o melhor tributo que refletirá o exato custo social das externalidades negativas advindas da degradação do ecossistema e que se pretende internalizar na cobrança de impostos, taxas e contribuições; e o fato de que esse sistema apresenta resultados somente a longo prazo, o que seria um entrave para as questões de urgência. (HERNÁNDEZ, 1998)

Roberto Ferraz ao tratar da tributação e o meio ambiente afirma que a melhor solução seria embutir nos preços dos produtos e serviços o real custo para promover a recuperação ambiental. Nesse contexto, ele sugere a criação de um imposto verde, cuja base de cálculo seria o custo para recuperar a natureza. Ao exemplificar, o autor cita a hipótese de uma fábrica de fertilizantes que promove a poluição de um rio. Nesse caso, o custo para despoluí-lo deveria ser o valor desse imposto verde. (FERRAZ, 2003) Com

isso, o ônus recairia sobre a empresa que prejudicou a natureza e não sobre o Estado e a sociedade.

Infere-se que as questões ambientais estão atreladas às atividades econômicas em todas as suas fases, desde a produção, a distribuição, o consumo e o acúmulo de bens e produtos. “Essa interação resulta em grandes e contínuas modificações ambientais”. (MATTHES, 2011, p. 56) E a utilização do tributo como instrumento econômico, notadamente a sua função extrafiscal e arrecadatória (poluidor-pagador) “pode resultar em incentivos a toda a cadeia produtiva, derivando uma adaptação de seus processos, comportamentos e hábitos, com vistas à utilização mais eficiente e equilibrada dos recursos naturais”. (REIS; FERREIRA, 2016, p.166)

Diante disso, os instrumentos econômicos têm sido objeto de estudos e são utilizados como integrantes de políticas públicas que buscam contribuir para o meio ambiente, seja cobrando o custo que a degradação causada pela atividade econômica gera ao ambiente e conseqüentemente para a sociedade, seja instituindo regras administrativas, além da cobrança gradativa de tributos, conforme o grau de destruição da produção econômica. Todas essas soluções foram objeto de teorias econômicas que surgiram no início do século XX, as quais serão analisadas a seguir.

2.4 Teorias Econômicas para a efetivação do desenvolvimento sustentável

No item 1.2 deste estudo, onde iniciou-se a análise do Estado de Bem-Estar social, foi averiguada a questão dos custos do desenvolvimento econômico e da promoção social, dentre os quais devem ser considerados os valores a serem despendidos com o meio ambiente. Infere-se que se o custo das atividades econômicas para a natureza não for considerado, estar-se-á diante de uma falha de mercado, ou seja, haverá uma externalidade negativa, cujos prejuízos são arcados pelo Estado e pela sociedade. (MATTHES, 2011)

Nas palavras de Ana Maria Nusdeo, “externalidades podem ser definidas como custos ou benefícios que se transferem de determinadas unidades do sistema econômico para outras, ou para a comunidade como um todo, fora do mercado”. (NUSDEO, 2006, p. 4) Em síntese, externalidades não-positivas ocorrem quando as falhas do mercado geram um custo, enquanto as externalidades positivas ocorrem quando as falhas do sistema geram benefícios. Com relação às externalidades negativas, Pigou as definiu como sendo a diferença entre os custos privados e esses custos sociais, sendo que

os primeiros seriam os gastos que as empresas contabilizam e esses últimos implicariam nas despesas que a atividade econômica gera para a sociedade, incluindo dentre elas, a recuperação do ecossistema. (PIGOU, 1920)

Diante dessas imperfeições do mercado, vários economistas passaram a estudar essas questões econômicas para tentarem descobrir a solução para a escassez dos recursos naturais, de forma a atender às necessidades humanas e promover o desenvolvimento econômico. Analisaram, também, como deveria ocorrer a atuação do Estado. A primeira teoria econômica, embora muitos estudos não façam menção, foi a de Adolph Wagner, conhecida como a “Lei de Wagner”, elaborada em 1890 e baseou-se nas experiências empíricas na Europa, Ásia e América, feitas por este economista alemão. (PEREIRA, 1999)

Em síntese, a Lei de Wagner defende que a atuação do Estado é indispensável para resolver os problemas da sociedade e ele chegou a esta conclusão ao verificar a evolução dos gastos públicos, principalmente durante o processo de industrialização. Segundo esse economista, os gastos públicos cresceriam à medida que ocorresse o crescimento da população e da urbanização. Dentro desse contexto de crescimento e diante da Revolução Industrial, as necessidades da sociedade exigiriam cada vez mais a participação do Estado, aumentando a quantidade de leis, principalmente de legislação em matéria econômica, o que poderia contribuir para um desenvolvimento eficiente. (PEREIRA, 1999)

Nesse contexto, Flávio Riani explica os argumentos que justificaram na época a criação da Lei de Wagner com base em três hipóteses: a primeira causa diz respeito ao crescimento e à complexidade das relações legais, a divisão do trabalho oriunda do processo de industrialização, além do crescimento da população e a urbanização seriam fatores que exigiram do Estado uma participação cada vez mais intensa, principalmente para o exercício das suas funções protecionistas e legislativas; a segunda causa foi no sentido de que ele evidenciou em suas análises que os gastos públicos sofriam impactos à medida que ocorria a expansão da cultura e do *welfare state*, principalmente com relação à distribuição da renda e a propulsão da educação. Nesse contexto, Wagner considerou que o crescimento do gasto público com as questões sociais, notadamente com saúde, cultura, lazer, educação e demais serviços de bem-estar, seriam superiores em relação à renda. Segundo esse economista, o crescimento econômico aumentaria os gastos públicos e esses seriam superiores à renda econômica. A terceira hipótese seria a revolução tecnológica e o crescimento dos investimentos, os quais contribuiriam para o surgimento

de monopólios privados que poderiam ser controlados pelo Estado, de forma a garantir a eficiência econômica. Dessa forma, a participação do Estado seria maior e consistiria em uma fonte de estabilidade que poderia intervir na economia quando ocorresse alguma instabilidade. (RIANI, 1999)

Essa teoria de Wagner foi elaborada durante o *welfare state*, período histórico que conforme foi estudado neste trabalho, pretendeu a intervenção do Estado na economia para que fosse possível garantir os direitos sociais da sociedade. Essa Lei de Wagner veio confirmar os ideais desse modelo estatal que surgiu no período da industrialização. Vale destacar que os custos para a recuperação do meio ambiente, decorrente da degradação da natureza que ocorrem devido à industrialização, também contribuí significativamente para o crescimento do gasto público e a necessidade de intervenção do Estado para solucionar os problemas dela decorrentes.

Em 1920, o economista britânico Arthur Cecil Pigou, em sua obra “*The economics of welfare*”⁹ analisou os problemas das externalidades tidas como negativas. Esse autor defende que é necessário atribuir um preço aos custos sociais, sob pena de uma parcela da sociedade absorver esses prejuízos, enquanto um pequeno grupo, que não arca com esses ônus, se enriquece. A essas consequências, Pigou denominou de “privatização de lucros e socialização de perdas”.(PIGOU, 1920)

Esse economista exemplificou, ainda, em seu estudo, a situação de uma fábrica que se instala em uma região residencial, trazendo desconfortos e amenidades para a população local. Nessa situação caberia ao Estado tomar uma das seguintes atitudes: responsabilizar a empresa pelos danos causados à população, decorrentes da poluição, ou instituir tributo proporcional à fumaça que prejudicava o clima. Com essas soluções, os custos marginais suportados pela coletividade seriam substituídos por uma forte atuação estatal. (PIGOU, 1920)

Nesse contexto, a Teoria de Pigou propõe ao Estado a criação de tributos para custear esses custos marginais a serem cobrados de quem os causou, de forma a retirar da sociedade a responsabilidade por esses ônus. A princípio essa teoria consistiria, na implantação de impostos e taxas por meio de critérios que induziriam as empresas poluentes a investirem em tecnologias capazes de reduzirem a poluição. (PIGOU, 1920)

Em regra essa teoria previa a adoção de duas medidas, conforme ocorressem danos sociais ou aumento de bem-estar social decorrentes da produção privada. Se

⁹ Tradução: “A economia do bem-estar”.

houvessem falhas no mercadejo, o Estado deveria intervir corrigindo-a. Nesse contexto, Pigou classificou essas consequências advindas da economia de mercado como “deseconomia externa” quando fossem negativas e “economia externa” quando os resultados fossem positivos. Assim, quando presentes resultados em benefício dos anseios sociais da sociedade, o Estado deveria intervir com instrumentos econômicos tributários incentivadores, como a concessão de subsídios e incentivos fiscais e, em contrapartida, havendo repercussões que trouxessem prejuízos, o Estado deveria instituir a tributação. (PIGOU, 1920)

Verifica-se que essa conclusão de Pigou a respeito do aumento da cobrança de impostos, quando as atividades econômicas gerassem efeitos sociais danosos, como por exemplo a degradação da natureza, remete ao surgimento do Estado de Bem-Estar Social, quando o Estado precisou aumentar a arrecadação dos tributos para conseguir custear as obrigações sociais que vinham sendo reivindicadas pelo proletariado desde a Revolução Industrial. Nesse diapasão, ao fazer uma análise do contexto histórico da sociedade atual, a Teoria de Pigou que se sedimentou no contexto do surgimento do *welfare state*, tem lógica ao prever o aumento da arrecadação pelo Estado, quando as suas despesas se elevam. E a degradação do meio ambiente traz responsabilidade maior para a máquina estatal, aumentando os seus custos para sanar as consequências negativas que a exploração das atividades econômicas ocasionam.

Conforme foi visto, durante o liberalismo, vigorou a ideia da “mão invisível” do Estado, em que este somente deveria intervir de forma residual na economia. Essa ideia se tornou ineficiente e com o surgimento do Estado de Bem-Estar Social, viu-se a importância do Estado para regular os aspectos negativos da sociedade, (HERNANDÉZ, 1998, p. 77) o que pode ser confirmado pelas teorias acima analisadas. Ademais, na análise do atual Estado Democrático de Direito, a intervenção do Estado, ainda hoje, é importante para que seja possível solucionar, dentre outros, os problemas ambientais que prejudicam a vida da sociedade em todo o mundo.

Gabriela Peixoto ao discorrer sobre essa temática levanta uma crítica a respeito da Teoria de Pigou no sentido de que “a criação de um imposto que possuísse como fato gerador a poluição seria alvo de protesto por parte dos grandes empresários, o que poderia obstar a aprovação de uma lei no Congresso”. (PEIXOTO, 2013, p. 37) Rafael Matthes também não concorda com a proposta de Pigou, pois defende que a cobrança de tributos em decorrência de externalidades negativas, seria uma prestação pecuniária que objetiva aplicar uma sanção, o que não pode ocorrer, pois:

(...) a aplicação de impostos, quando houver a ocorrência de uma externalidade negativa, se mostra uma medida totalmente descabida, já que todo tributo, nos termos do artigo 3, do Código Tributário Nacional, é prestação pecuniária que não constitui sanção. Além disso, é uma medida que se mostra confiscatória e diversa de todas aquelas finalidades buscadas pelo direito ambiental. (MATTHES, 2011, p. 57)

Lado outro, Amanda Reis e Celso Ferreira defendem que a utilização do tributo ambiental não visa acoimar o descumprimento da norma, mas sim a fazer um ajuste que procura induzir o exercício da atividade econômica de forma menos danosa ao meio ambiente. (REIS; FERREIRA, 2016) No mesmo sentido sustenta Lise Tupiassu que entende não haver uma neutralidade tributária, de forma que na função arrecadatória, também há, de certa forma, uma função extrafiscal, assim como a extrafiscalidade também desempenha a função de arrecadação. Portanto, ambos tributos afetam o comportamento da sociedade e não haveria nesse instrumento indutor de comportamento, cunho sancionador. (TUPIASSU, 2006)

No ano de 1960 a Teoria de Pigou também foi criticada por Ronald Coase que foi outro economista britânico, em cuja obra intitulada “The problem of social cost¹⁰” preferiu a solução projetada por Pigou, criticando a intervenção estatal projetada por este economista para a solução dos problemas de mercado. Segundo Coase, a melhor solução seria a adoção daquela que trouxesse menos prejuízo e isso somente seria possível se as partes envolvidas fizessem uma negociação. (COASE, 1960) A solução traçada por Coase é criticada pelos ambientalistas que defendem ser difícil conseguir uma transação para questões ambientais, mesmo porque, o meio ambiente é um bem coletivo indisponível. (PEIXOTO, 2013)

Dentro desse contexto, tem-se que o que pode ocorrer, conforme as teorias econômicas acima analisadas, principalmente a de Pigou, é o estabelecimento de regras para a cobrança do tributo, cobrando do responsável pelas externalidades negativas ambientais os custos para a sua recuperação, por meio da instituição de tributos. Essas regras de tributação, não implicariam na incidência do imposto como sanção de ato ilícito, mas sim, conduziriam à utilização de políticas públicas tributárias tidas como indutoras do comportamento da sociedade.

Nesse sentido, verifica-se que existem duas categorias de instrumentos a serem utilizados pelo Estado para promover a sua intervenção na atividade econômica,

¹⁰ Tradução: O problema do custo social.

quais sejam: instrumentos de direção que representam ferramentas de controle e comando, consubstanciando-se na coercitividade das suas normas; e os instrumentos de indução que seriam as manobras estatais por meio de leis que regem o funcionamento do mercado, como é o caso da instituição de tributos com a adoção de critérios que incentivam a proteção da natureza. (BARICHELLO; ARAÚJO, 2007)

Hernández classifica os tributos ambientais conforme dois tipos de finalidades, quais sejam, aqueles que irão cobrar pelo custo da reparação ambiental e aqueles que irão incentivar condutas que causem menos danos à natureza. (HERNÁNDEZ, 1998) Esses instrumentos tributários previstos pelas teorias econômicas, deram origem ao princípio do poluidor-pagador (sancionador) e à função extrafiscal (indutora) do tributo. Aquele consagra o objetivo de tributar o responsável pelo ônus proporcional ao dano que a sua atividade econômica causa ao ambiente, consoante será estudado no próximo capítulo.

2.5 Princípio do poluidor-pagador

O princípio do poluidor pagador se consagrou como uma forma de internalizar os custos oriundos das externalidades negativas das atividades econômicas ao verdadeiro propulsor desses custos. (MILARÉ, 2007). Por meio da aplicação desse princípio impõe-se aos responsáveis pelo exercício das atividades econômicas prejudiciais ao meio ambiente, que arquem com as despesas advindas da degradação da natureza.

Conforme já foi analisado, no atual Estado Democrático de Direito, o Estado está diante de uma crise, decorrente dos direitos sociais dos cidadãos que estão sob a responsabilidade da administração pública e esta se encontra inflada perante os elevados custos dessas incumbências. Além disso, diversos custos não foram, a princípio, previstos pela máquina estatal, como os gastos com a degradação ambiental. Nesse sentido, esse custo ambiental, de acordo com o princípio do poluidor-pagador, deve ser arcado por quem deu causa a ele. Nas palavras de Paulo Souza, “esse princípio implica que o poluidor é obrigado a suportar todos os custos ambientais resultantes de sua atividade econômica”, o qual não pode ficar a cargo do Estado e da sociedade. (SOUZA, 2016, p. 299)

Assim, na aplicação da tributação para a promoção da defesa do meio ambiente, há a internalização dos custos ambientais advindos da atividade econômica, os quais não podem ser inseridos no valor dos produtos, sob pena de serem suportados pela

sociedade. Nesse sentido, tem-se que essa função do princípio do poluidor-pagador deve ser analisada sob a ótica da realização da justiça, visto que busca frear o poluidor para que este não imponha a toda a coletividade os ônus causados pelo exercício degradador da sua produção econômica. Nesse sentido:

O ideal de justiça igualmente é verificado quando se possibilita, mediante a internalização dos custos ambientais não incorporados aos produtos ou aos processos de produção, que a igualdade de condições entre as diversas empresas se recomponha. Assim, se, por exemplo, uma determinada empresa teve seus custos de produção incrementados por conta de investimento para alteração de seu processo de produção, levando-a a reutilização de rejeitos antes despejados no meio ambiente, a imposição de um tributo a concorrente que não adotou tal medida, e que portanto, tem condições de colocar no mercado um produto concorrente a preço menor, é não somente uma medida de cunho econômico, mas, de distribuição de justiça. (MODÉ, 2004, p. 71)

Dessa maneira, esse princípio vem corrigir a equação desproporcional utilizada no sentido da socialização dos custos ambientais, à medida que nos termos da legislação vigente, a responsabilidade dessas despesas acaba recaindo sobre o Estado e a sociedade que estão obrigados a promover a recuperação do meio ambiente, suportando todos os encargos decorrentes da industrialização. (SOUZA, 2016) Conforme ensina Silvia Zsögön¹¹, os responsáveis pelos danos ambientais¹² é que têm que pagar pelos custos decorrentes das ações necessárias para solucionar os problemas ambientais. (ZSÖGÖN, 1991) E a adoção de políticas públicas capazes de orientar a utilização dos instrumentos econômicos, de forma que esses ônus não fiquem a cargo da máquina estatal (nem sejam custeados pela sociedade), se faz necessária, sob pena de haver um mal planejamento do Estado que poderá prejudicar a eficiência do Estado Democrático de Direito.

¹¹ “As pessoas naturais ou jurídicas, regidas pelo direito público ou pelo privado, devem pagar os custos das medidas que sejam necessárias para eliminar a contaminação ambiental ou para reduzi-la até os limites estabelecidos ou adotar medidas equivalentes para assegurar a qualidade, quando padrões não foram estabelecidos ou adotar medidas equivalentes determinadas pela autoridade pública”. (ZSÖGÖN, 1991, p. 310)

¹² Importante tecer considerações acerca da diferença entre a degradação do meio ambiente e a poluição, uma vez que aquela constitui gênero desta. Nos termos do artigo 3º, inciso III da Lei Federal nº 6.938 de 1981 que dispõe sobre a Política Nacional do Meio ambiente, a degradação da natureza ocorre quando há modificação aleatória das características do meio ambiente. Por outro lado, esse mesmo dispositivo traz que a poluição é uma espécie de degradação decorrente das atividades que acarretam prejuízos à segurança, à saúde, à biota, às condições estéticas e sanitárias do meio ambiente, à segurança e ao bem-estar da população. Portanto, nos termos da lei em comento, a poluição cria condições adversas às atividades sociais e econômicas, em afronta aos padrões ambientais fixados previamente. (BRASIL, 1981)

Além disso, a Lei da Política Nacional do Meio ambiente - Lei Federal nº 6.938 de 1981 - trouxe em seu artigo 14, §1º¹³ que a responsabilidade do agente poluidor é objetiva¹⁴, ou seja, independente de culpa. (BRASIL, 1981) Em seguida a Constituição Federal de 1988 previu no §3º do artigo 225 que “as condutas e atividades consideradas lesivas à natureza sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”. (BRASIL, 1988) Para Paulo de Souza isso “implica a responsabilidade por danos provados a partir da identificação de um prejuízo, adotando-se como no direito clássico, a solução da causalidade adequada”. Portanto, o princípio do poluidor-pagador também acaba implicando na responsabilização civil da empresa que degrada o meio ambiente e utiliza os recursos naturais em atividades poluidoras, determinando-lhes a reparação integral dos danos causados, independente de culpa. (SOUZA, 2016, p. 301)

Portanto, é possível concluir que a utilização de instrumentos econômicos do direito tributário para a preservação do meio ambiente pode promover a arrecadação de receitas financeiras para o Estado e, ainda, contribuir para a consecução de finalidades públicas sustentáveis. Conforme restou demonstrado, os tributos verdes podem ter função arrecadatória ou incentivadora, sendo importante analisar a sua extrafiscalidade, consoante será feito no próximo capítulo.

2.6 Função Extrafiscal do Tributo

É sabido que a arrecadação dos tributos tem como finalidade o recolhimento de valores necessários para custearem a máquina estatal. Conforme foi estudado, durante o Estado de Bem-Estar Social, a Administração viu-se obrigada a intensificar a cobrança de impostos para conseguir concretizar as responsabilidades econômicas e sociais que ela chamou para si, notadamente com relação à assistência à saúde, à educação e às aposentadorias. De acordo com a Teoria de Pigou, os gastos públicos aumentam à medida que os países se tornam desenvolvidos, e isso restou comprovado a partir da Revolução

¹³ § 1º - Sem obstar a aplicação das penalidades previstas neste artigo, é o poluidor obrigado, independentemente da existência de culpa, a indenizar ou reparar os danos causados ao meio ambiente e a terceiros, afetados por sua atividade. O Ministério Público da União e dos Estados terá legitimidade para propor ação de responsabilidade civil e criminal, por danos causados ao meio ambiente.

¹⁴ “Os poluidores que devem pagar, na poluição cumulativa, são todos na medida em que contribuem, com a sua conduta para a poluição, e por isso, todos têm que tomar medidas tendentes a evita-la. Embora não seja fácil estabelecer a proporção em que cada poluidor participa para a poluição global, cada poluidor deve pagar proporcionalmente às necessidades de prevenção verificadas no combate da poluição a que dá origem. (ARAGÃO, 1997, p. 143)

Industrial, quando a industrialização promoveu o desenvolvimento de vários países e, concomitantemente, aumentou a responsabilidade do Estado para com as questões econômicas e sociais. (PIGOU, 1920) O tributo que é arrecadado com essa finalidade de angariar receitas para o Estado, exerce a função arrecadatória e constitui a efetivação do princípio do poluidor-pagador. Entretanto, conforme já foi visto, é possível que os tributos realizem um papel que ultrapassa o objetivo de percepção de récipe, como forma de atingir situações sociais, econômicas e políticas, surgindo assim, a extrafiscalidade. Nesse sentido, Raimundo Bezerra Falcão diferenciou a função fiscal da extrafiscal do tributo:

Considerando a tributação como ato ou efeito de tributar, ou ainda, como o conjunto dos tributos, podemos afirmar que: a) a tributação se diz fiscal enquanto objetiva retirar do patrimônio dos particulares os recursos pecuniários – ou transformáveis em pecúnia – destinados às necessidades públicas do Estado; b) tributação extrafiscal é o conceito que decorre do de tributação fiscal, levando a que entendamos extrafiscalidade como atividade financeira que o Estado desenvolve sem o fim precípuo de obter recursos para seu erário, mas sim com vistas a ordenar a economia e as relações sociais, sendo, portanto, conceito que abarca, em sua amplitude, extensa gama de opções e que tem reflexos não somente econômicos e sociais, mas também políticos. (FALCÃO, 1981, p.118)

Ademais, Heron Santana ao diferenciar o princípio do poluidor-pagador da extrafiscalidade o fez classificando os tributos como impositivo ou seletivo. Nesse sentido, o autor explica que o tributo impositivo é aquele que imputa os custos para a recuperação do ecossistema ao poluidor, fazendo jus, portanto ao princípio do poluidor-pagador. Já quando o tributo tenha um sentido seletivo ele exercerá a sua extrafiscalidade, visto que objetivará ordenar ou regular o exercício das atividades econômicas por meio da graduação da carga tributária que será maior quanto mais elevadas as taxas de poluição. Assim, os tributos seletivos interferirão nos processos produtivos coibindo a utilização de tecnologias antigas e de meios de produção que sejam prejudiciais ao meio ambiente. (SANTANA, 2004) Dessa forma, verifica-se que o princípio do poluidor-pagador difere da função extrafiscal do tributo, uma vez que aquele pretende cobrar do poluidor o desgaste que ele causou à natureza, enquanto esta última pretende induzir o comportamento do contribuinte para a adoção de medidas sustentáveis.

Portanto, a extrafiscalidade consiste na utilização do instrumento econômico tributário com o objetivo de atingir objetivos alheios à arrecadação, tendo como finalidade incentivar ou inibir comportamentos contrários ao interesse público, de forma a atingir outros valores constitucionalmente assegurados, como por exemplo, a proteção do meio

ambiente que é um direito fundamental.¹⁵ É no contexto dessa função extrafiscal do tributo que o presente estudo pretende concentrar de forma a verificar a possibilidade da instituição de um tributo conseguir influenciar o comportamento dos contribuintes e, também, dos entes federativos, para adotarem métodos sustentáveis que contribuam para o meio ambiente.

Para Heron Santana, essa função extrafiscal não existe tecnicamente, pois ele acredita que todos os tributos possuem caráter arrecadatório para financiar o funcionamento do Estado. Nesse sentido, ele sustenta ser a extrafiscalidade um conteúdo do direito econômico, podendo, no máximo, constituir uma característica daqueles tributos que além de gerarem receitas para a administração, também direcionam as atividades econômicas para a concretização das finalidades estatais. (SANTANA, 2004)

Em que pese a crítica acima mencionada, os tributos são classificados de acordo com a sua finalidade como fiscais, parafiscais e extrafiscais. A finalidade fiscal consiste na obtenção de receitas públicas para cobrirem as despesas do Estado, pelo que visam exclusivamente à obtenção de receitas, pois é a partir delas que a máquina pública conseguirá gerir e concretizar as suas finalidades, principalmente garantir os direitos sociais aos cidadãos. De acordo com Márcio Wildner, “a primeira razão de todo sistema tributário é a finalidade fiscal dos tributos, ou melhor, é proporcionar ao Estado os recursos financeiros indispensáveis para o cumprimento de suas atividades”. (WILDNER, 2012, p.50) Por outro lado, a função parafiscal diz respeito às cobranças de contribuições especiais destinadas às categorias econômicas ou profissionais, cuja atividade é exercida por entidades privadas (SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEST, SENAT e SEBRAE), que possuem caráter social. Portanto, essa parafiscalidade pretende custear atividades que não são obrigações estatais, mas são úteis e são exercidas por essas entidades específicas. (MACHADO, 2010) Além disso, o tributo também pode exercer a função extrafiscal, ora analisada, a qual pretende induzir determinados comportamentos na sociedade.

Maria de Lourdes Dressler sustenta que a extrafiscalidade ambiental pode se manifestar de duas formas, seja por meio da majoração da carga tributária daqueles que

¹⁵ Nesse sentido, Beatriz Costa afirma: “O fato de o tema meio ambiente, no corpo da Constituição, encontrar-se no Título VIII, “Da Ordem Social”, e não no Título II, “Dos direitos e garantias fundamentais”, não retira desse o status de um direito fundamental (...) No Brasil, não há dúvida de que o meio ambiente é considerado um direito fundamental, porque qualquer interpretação contrária não encontrará amparo. A própria Constituição Federal, e seu art. 225, enuncia que ‘todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado’. Portanto, fala de ‘todos e de cada ‘um’. Sendo assim, o indivíduo tem o direito fundamental e subjetivo a um meio ambiente ecologicamente equilibrado”. (COSTA, 2016)

não adotam critérios e medidas sustentáveis, de acordo com os princípios atrelados à preservação da natureza; como também, diminuindo os tributos, mediante a concessão de incentivos fiscais para aqueles contribuintes que possuem comportamentos ecologicamente sustentáveis. (DRESSLER, 2002)

Para Alejandro Altamirano, a cobrança dos tributos verdes podem ocorrer mediante a exigência de impostos que possuam um objetivo sancionador, de forma a cobrar daquele que gerou o dano à natureza; bem como por meio da cobrança de taxas atreladas tanto à fiscalização promovida pelo poder público, decorrente da sua ação fiscalizatória, pelo exercício do poder de polícia, quanto pela fixação de um preço pelo custo ecológico advindo da atividade econômica; e mediante a concessão de incentivos e subsídios em que o ente estatal dispensa total ou parcialmente a obrigação tributária. (ALTAMIRANO, 2003)

Em meio a essas discussões acerca do melhor tributo ou qual seria a melhor forma de utilizar os instrumentos econômicos tributários para proteger a natureza, é certo afirmar que tanto o princípio do poluidor-pagador quanto a extrafiscalidade devem ser incluídos nas agendas políticas e serem devidamente planejados para que o objetivo final, que é proteger o ambiente, seja concretizado, fazendo cumprir, assim, as duas funções: arrecadatória e extrafiscal. No capítulo que estudou as dimensões do desenvolvimento sustentável, foi visto que para planejar é preciso interpretar a realidade a ser mudada e fixar o ponto futuro que se deseja conquistar para que seja possível alcançar o desenvolvimento. (RAMOS; OLIVEIRA, 2015) A utilização de normas tributárias com o objetivo de induzir a realização de determinadas condutas busca “a chamada justiça social controlada/auferida pelo princípio da proporcionalidade que para o direito ambiental se traduz na aplicação do princípio do desenvolvimento sustentável”. (FIORILLO; FERREIRA, 2010, p. 180)

Diante dessas considerações acerca de qual seria o melhor tributo a ser utilizado para cumprir a função extrafiscal tendente a contribuir para a sustentabilidade, passa-se à análise da tributação ambiental no ordenamento jurídico brasileiro e também no direito comparado, notadamente da Escandinávia, de forma a pesquisar como os diferentes tributos têm sido utilizados com a finalidade de induzir o comportamento do contribuinte para a utilização de meios menos agressivos à natureza.

2.6.1 A tributação ambiental do Estado Brasileiro

Consoante restou estudado, os instrumentos econômicos podem ser indutores do comportamento dos contribuintes, principalmente dos responsáveis por conduzirem o exercício da atividade econômica. Indaga-se como o ente estatal poderia adotar políticas públicas tributárias capazes de colaborar para o meio ambiente. Nesse sentido, é importante demonstrar as diversas formas pelas quais a cobrança dos tributos no Estado Brasileiro pode contribuir para o desenvolvimento sustentável.

Com relação aos impostos, embora eles possuam caráter arrecadatório, eles também podem ser utilizados para cumprirem a função extrafiscal mediante a concessão de incentivos fiscais, por meio da concessão de isenções parciais ou totais, por exemplo, levando em consideração a essencialidade de um produto ou serviço, o que estimularia o exercício de atividades ecologicamente menos degradantes.

Jorge Hernández levanta o questionamento sobre qual seria o tributo adequado a ser utilizado pelo Estado para proteger o meio ambiente. Parte da doutrina defende que seriam as taxas e contribuições, por constituírem tributos vinculados¹⁶ à atividade estatal, pois por sua própria natureza, poderiam financiar os serviços públicos destinados à preservação da natureza. Entretanto, outra parte da doutrina defende que as taxas não poderiam ser cobradas pela prestação de serviços específicos e divisíveis pois é difícil identificar o sujeito responsável pelo dano, além de haver dificuldade para quantificar o prejuízo gerado. Além disso, com relação a esses tributos vinculantes, não seria fácil eles concretizarem a finalidade indutora dos tributos verdes, no sentido de conduzir o comportamento das atividades econômicas. Diante dessas críticas, o autor defende que o imposto seria o meio mais adequado para um sistema tributário ambiental, visto que não é um tributo vinculado à atividade estatal e não teriam como contribuintes, somente os causadores dos danos à natureza. (HERNÁNDEZ, 1998) Assim, todos pagariam os impostos e neles os custos dos danos ambientais seriam considerados.

¹⁶ Importante destacar que os tributos podem ser vinculados ou não-vinculados, sendo que aquele ocorre quando o produto da arrecadação já tenha um destino certo, ou seja, uma contraprestação específica. Já esse último não possui uma despesa exclusiva, podendo ser utilizado de forma generalizada, a critério da administração pública. Nesse contexto, verifica-se que os impostos são tributos não-vinculados, enquanto as demais espécies tributárias têm as receitas das suas arrecadações afetadas a despesas específicas, são eles: taxas, contribuições de melhoria e as contribuições especiais – contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP) e a contribuição de interesses de categorias profissionais ou econômicas (Corporativa), além da contribuição previdenciária.

Para Amanda Reis e Celso Ferreira, ao analisar a função extrafiscal que o tributo pode exercer, afirmam que neste caso o recolhimento teria destino certo que seria financiar as despesas do Estado com a recuperação do meio ambiente. Diante disso, as contribuições e as taxas, por terem suas despesas vinculadas cumpririam o objetivo do princípio do poluidor-pagador e seriam mais propícias. (REIS; FERREIRA, 2016) Para Heleno Tôrres, o melhor tributo a ser utilizado para exercer a função extrafiscal ambiental seria a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), (TÔRRES, 2005) pois a CIDE tem como principal fundamento o princípio do poluidor-pagador e, dessa forma, somente as atividades econômicas poluidoras seriam responsáveis pelo recolhimento desse tributo, além de toda a receita arrecadada ser destinada para o financiamento da recuperação ambiental. (VALADARES, 2015)

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos tributos ambientais já instituídos no âmbito do Estado Brasileiro. O imposto de renda cobrado pela União concedeu isenção desse tributo para aqueles contribuintes que investirem as disponibilidades financeiras em florestamento e reflorestamento. Mencionada isenção foi instituída pela Lei Federal nº 5.106/1966, a qual prevê que a forma de isenção ocorrerá da seguinte forma¹⁷: para as pessoas físicas e jurídicas, o valor despendido poderá ser abatido ou descontado na declaração do imposto de renda. Entretanto, com relação às pessoas jurídicas, limitou-se o desconto a até 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido. A mencionada lei, especifica, ainda, que o florestamento e o reflorestamento poderá ocorrer mediante a utilização de essências florestais, árvores frutíferas e árvores de grande porte. (BRASIL, 1966)

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI é outro imposto utilizado como incentivo ambiental, pois o Decreto Federal nº 755 de 1993 prevê a redução da alíquota conforme o grau de poluição do combustível utilizado pelo veículo. (BRASIL, 1993) O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, regulado pela Lei Federal nº 9.393, de 1996 também exerce a sua função extrafiscal, ao prever a dedução da base de cálculo do imposto, os valores venais correspondentes às áreas de preservação

¹⁷ Além disso, a lei prevê: Art 2º As pessoas físicas ou jurídicas só terão direito ao abatimento ou desconto de que trata este artigo desde que:

- a) realizem o florestamento ou reflorestamento em terras de que tenham justa posse, a título de proprietário, usufrutuários ou detentores do domínio útil ou de que, de outra forma, tenham o uso, inclusive como locatários ou comodatários;
- b) tenham seu projeto previamente aprovado pelo Ministério da Agricultura, compreendendo um programa de plantio anual mínimo de 10.000 (dez mil) árvores;
- c) o florestamento ou reflorestamento projetados possam, a juízo do Ministério da Agricultura, servir de base à exploração econômica ou à conservação do solo e dos regimes das águas.

permanente e de reserva legal; de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas; áreas declaradas de interesse ecológico e que estejam sob o regime de servidão ambiental e as cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração. (BRASIL, 1996)

Com relação aos impostos da competência estadual, pode-se citar como exemplo o IPVA cobrado pelo Estado do Rio de Janeiro, que foi instituído pela Lei Estadual nº 2.877, de 1997, a qual prevê a gradação da alíquota do imposto conforme o grau de poluição do combustível¹⁸ utilizado pelo veículo. (RJ, 1997) Infere-se do artigo 10 da mencionada lei que a alíquota será de 4% para automóveis de passeio e camionetas, inclusive à gasolina ou à diesel, exceto utilitários – essa alíquota será reduzida para 3% se o veículo for flex (gasolina e álcool), conforme alteração trazida pela Lei Estadual nº 5.635 de 2010 -; 2% para automóveis que utilizem motor especificado de fábrica para funcionar, exclusivamente, com álcool; 1,5% para veículos que utilizem gás natural ou veículos híbridos que possuem mais de um motor de propulsão, usando cada um seu tipo de energia para funcionamento sendo que a fonte energética de um dos motores seja a energia elétrica; e 0,5% para veículos que utilizem motor de propulsão especificado de fábrica para funcionar, exclusivamente, com energia elétrica. (RIO DE JANEIRO, 1997)

Além disso, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, a Lei Estadual nº 5.100, de 2007, trouxe alterações com relação à repartição de receitas do ICMS para os Municípios, passando a adotar critérios de conservação ambiental. De acordo com essa legislação estadual, 2,5% (dois e meio por cento) da arrecadação total dos Municípios do Estado do Rio de Janeiro será destinada aos Municípios que efetivarem unidades de conservação dentro do território municipal, de acordo com a regulamentação do SNUC – Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza, desde que reste comprovado o preenchimento dos seguintes requisitos: áreas protegidas; qualidade ambiental dos recursos hídricos, coleta e disposição final adequada dos resíduos sólidos. (BRASIL, 2007)

No âmbito municipal, a própria Constituição Federal prevê a possibilidade de adoção pelo Município de alíquotas progressivas para as propriedades urbanas que não

¹⁸ Notadamente com relação ao grau de poluição dos combustíveis, tem-se que o IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada realizou um estudo em que o grau de poluição dos combustíveis foi medido, concluindo que os mais poluentes para os menos poluentes são: diesel, gasolina, álcool, gás natural e eletricidade. (CARVALHO, 2011, p. 11) Portanto, a legislação fluminense prevê a alíquota maior para os combustíveis mais poluentes (gasolina e diesel) e prevê a menor alíquota para a utilização do motor elétrico que conforme estudado é o que menos polui o ambiente.

exercerem a sua função social, a qual consiste no aproveitamento racional e adequado da propriedade, conforme as exigências fundamentais previstas na ordenação da cidade e expressas no plano diretor¹⁹. (BRASIL, 1988)

Ademais, verifica-se que a Constituição Federal outorga à União a Competência Residual para instituir um novo imposto, cuja parcela da arrecadação deverá ser partilhada com os Estados e o Distrito Federal. Assim, uma vez cumpridos os requisitos necessários para a instituição desse tributo, quais sejam, mediante lei complementar, desde que seja não-cumulativo e não tenha fato gerador ou base de cálculo próprios dos impostos já discriminados na Constituição. (BRASIL, 1988) Pois bem, pela leitura da CF/1988 infere-se que não há previsão da incidência de imposto sobre fatos geradores relacionados com as questões ambientais, motivo pelo qual a União poderá instituí-lo, dentro da competência residual que lhe é atribuída.

Dessa forma, seria possível atribuir-lhe tanto a função arrecadatória, quanto a função extrafiscal, tendo em vista que a lei complementar poderá prever como fato gerador, por exemplo, a emissão de gases poluentes ou os procedimentos que prejudicam o meio ambiente. Esse imposto, se instituído, poderia contribuir para o desenvolvimento sustentável, visto que implicaria em um ônus maior às atividades produtoras que degradam a natureza e, diante disso, induziriam os responsáveis a adotarem tecnologias menos prejudiciais ao ecossistema. (RIBAS; CARVALHO, 2009) Ao imaginar a instituição desse tributo, Lidia Ribas e Valbério Carvalho ressaltam que “a lei complementar especificaria quais os tipos de emissões de gases, de despejos de resíduos, de produtos ou bens, de procedimentos degradadores, estariam sujeitos a essa tributação”. (RIBAS; CARVALHO, 2009, p. 200)

Com relação às taxas, infere-se que elas têm natureza vinculatória e visam custear uma contraprestação do Estado, seja pelo exercício do poder de polícia ou pela

¹⁹ Nesse sentido, verifique a redação do artigo 182 da Constituição Federal: Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

§ 1º O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana.

§ 2º A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

§ 3º As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro.

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

prestação de serviços públicos específicos e divisíveis. Para Lidia Ribas e Valbério Carvalho as taxas ambientais poderiam ter como fato gerador a prestação de serviço público pelo Estado, destinado à proteção do meio ambiente, bem como haveria a possibilidade de configurar o poder de polícia mediante a fiscalização das atividades econômicas. (RIBAS; CARVALHO, 2009) Essa taxa também é passível de ser instituída por quaisquer dos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), desde que instituídas por lei e observadas limitações constitucionais ao poder de tributar. (BRASIL, 1988)

No que pertine à contribuição de melhoria, as quais também possuem o produto da sua arrecadação destinado ao custeio de obras públicas e tendo como contribuintes os proprietários de terrenos que sofram valorização imobiliária, decorrente da obra realizada. No contexto desse tributo, verifica-se que as obras públicas destinadas à preservação do meio ambiente, recuperação de áreas degradadas, melhorando a qualidade do meio ambiente para todos, pode ser custeada pela cobrança desse tributo que também exerceria a função fiscal (arrecadatória) e extrafiscal. Neste caso, o próprio ente público investiria em obras sustentáveis à medida que contribuiriam para a proteção da natureza. Lidia Ribas e Valbério Carvalho citam como exemplos dessas obras: os projetos de arborização dos logradouros; reposição de árvores cortadas e que estavam condenadas; construção de praças; reforma de construções históricas e a criação de parques e áreas verdes. (RIBAS; CARVALHO, 2009)

Os empréstimos compulsórios também poderiam ser utilizados como instrumento econômico capaz de contribuir para a recuperação do meio ambiente. Infere-se que nos termos da Constituição Federal de 19988, esse tributo poderá ser instituído pela União, quando houverem calamidades públicas e for necessário fazer investimento público de caráter urgente e relevante. Nesse contexto, é possível depreender que esse tributo poderá ser cobrado quando ocorrerem desastres ambientais. Assim, esse tributo seria utilizado não para proteger o meio ambiente, mas sim para viabilizar a arrecadação de receitas necessárias para a recuperação das áreas degeneradas. (RIBAS; CARVALHO, 2009)

Com relação às contribuições, consoante foi visto, somente a CIDE poderia ser utilizada para exercer a função extrafiscal ambiental. Isso se deve ao fato de que as outras contribuições especiais, já possuem finalidade específica – contribuição previdenciária para financiar a previdência privada; contribuições corporativas tidas como parafiscais pois destinam-se a financiar os serviços prestados por entidades

representativas de grupos profissionais, para atender às necessidades destes (SESI, SESC, SENAC, SENAI, SEBRAE); e a COSIP que se destina a custear os serviços de iluminação pública. Nesse contexto, as contribuições de intervenção no domínio econômico seria a contribuição especial adequada, a qual efetivariam o princípio do poluidor-pagador, uma vez que conseguiriam abranger as externalidades negativas da atividade econômica, cobrando os custos marginais dos responsáveis pela degradação do meio ambiente.

Pelo exposto, verifica-se que o direito tributário, como instrumento econômico a ser utilizado pelo Poder Público, pode contribuir para a efetivação do desenvolvimento sustentável, desde que as leis instituidoras e reguladoras dos tributos apresentem critérios capazes de induzir o comportamento tanto dos contribuintes, pessoas físicas e jurídicas responsáveis pelo exercício das atividades econômicas, quanto dos próprios entes públicos.

Consoante foi visto, no ordenamento jurídico tributário brasileiro existe o instituto da repartição das receitas, o qual permite o repasse de parte da arrecadação de um tributo para os outros entes da federação. Para tanto, a União, os Estados, o Distrito Federal (entes dotados de competência para repassarem as parcelas dos tributos das suas competências) podem prever critérios extrafiscais para condicionar o repasse de uma parcela maior para o ente federativo que adota critérios sustentáveis, seja de afetação de áreas de preservação permanente, a correta destinação dos resíduos sólidos, com a construção de redes de esgoto e sistema apropriado para a destinação dos lixos.

É dentro desse contexto que encontra-se o tema-problema deste estudo que pretende pesquisar se os critérios ambientais adotados para a repartição do ICMS do Estado de Minas Gerais para os seus Municípios conseguiu efetivar a finalidade principal que foi a de estimular a adoção de medidas sustentáveis por estas últimas entidades federativas. Isso posto, antes de adentrar nesse ponto específico, passa-se à análise da tributação verde no direito comparado, notadamente na Escandinávia.

2.6.2 A tributação ambiental no Direito Comparado: Escandinávia

No ano de 1990 vários países passaram a adotar a extrafiscalidade como medida econômica, com o objetivo de contribuir para o desenvolvimento sustentável. Muitas dessas medidas foram denominadas no âmbito internacional como RTA – Reformas Tributárias Ambientais. Critica-se a afirmação de uma reforma tributária, pois

esta não ocorreu, já que o ordenamento jurídico tributário de cada país continuou o mesmo. O que ocorreu foram alterações da forma de cobrança e a instituição de novos tributos e novos fatos geradores atrelados ao direito ambiental, seja mediante a criação de um imposto ambiental, majoração de tributos incidentes sobre atividades poluidoras, acompanhadas, também de incentivos fiscais como a redução de alíquotas, dentre outras. (SOARES; JURAS, 2015)

De acordo com os consultores legislativos da Câmara dos Deputados – Congresso Nacional, sempre existiram tributos ambientais, pois a cobrança de taxas relacionadas com as questões sustentáveis a todo momento existiu como, por exemplo, a taxa de coleta de lixo, de descarga de efluentes, de limpeza, de mineração, dentre outras. Entretanto, observa-se que a cobrança dos tributos ambientais vem sofrendo majorações quando incidentes sobre fatos geradores atrelados ao exercício de atividades econômicas mais poluentes, o que demonstra o caráter ambiental que passou a ser dado ao sistema tributário. (SOARES; JURAS, 2015)

Consoante verificou-se na utilização da extrafiscalidade brasileira, a cobrança do IPVA e do IPI ocorrem com alíquotas progressivas, conforme o grau de poluição do combustível utilizado no veículo automotor e essa forma de tributação, também é adotada por outros países²⁰. Da mesma forma, pode-se tributar o ICMS, e também o IPI, com alíquotas diferenciadas, de acordo com a essencialidade do produto²¹ ou não²². Assim, os

²⁰ Conforme Murilo Soares e Lídia Juras: “Na Alemanha, a RTA data de 1999, mediante aprovação de duas leis que previam sua implantação em cinco etapas de majoração da tributação sobre combustíveis para transporte e aquecimento, entre 1999 e 2003, além da criação de um novo tributo sobre eletricidade. Após 2001, o imposto sobre combustível para veículos passou a ser diferenciado de acordo com o teor de enxofre”. Além disso, “O Código Francês prevê um adicional do imposto sobre veículos automotores alcançando os automóveis particulares mais possantes, cuja alíquota depende da taxa de emissão de CO₂ e da potência do motor, podendo variar de zero a 3.600 euros”. Nos Estados Unidos é cobrado um imposto sobre veículos movidos a gasolina, enquanto caminhões, ônibus, minivans, SUV – Sport utility vehicles que são os mais poluentes, não sofrem qualquer tributação, pois estão isentos. A maioria dos veículos que são tributados são de marcas europeias. “Inevitável, portanto, a sensação de o tributo estar sendo utilizado antes como um instrumento de política comercial do que como um mecanismo de política ambiental”. (SOARES; JURAS, 2015)

²¹ No ano de 2015, o Governador do Estado de São Paulo na época, Geraldo Alckmin, submeteu à Assembleia Legislativa do Estado, o Projeto de Lei nº 1.404, de 2015, pretendendo conceder isenção para o arroz e o feijão, reduzir a alíquota dos medicamentos genéricos e aumentar a alíquota das bebidas e do cigarro. O projeto de lei foi aprovado parcialmente e vigora por meio da Lei Estadual nº 16.005, de 2015, reduzindo a alíquota dos medicamentos genéricos de 18% para 12% e aumentando a alíquota do cigarro e similares de 25% para 30%, bem como majorando a alíquota da cerveja de 18% para 23%. (ALSP, 2015)

²² A OMS – Organização Mundial da Saúde recomenda que a tributação seja mais elevada para os alimentos que fazem mal à saúde, dentre elas, as seguintes bebidas: refrigerantes; whisky, conhaque, vinho e espumante. Diante disso, em novembro de 2017, o Presidente da Argentina, Mauricio Macri, apresentou um projeto de lei ao Congresso, instituindo a alíquota de 10% sobre o vinho argentino. Entretanto, as províncias produtoras de vinho reivindicaram o projeto e demonstraram à casa rosada que o vinho possui componentes benéficos para a saúde, pelo que o presidente acabou recuando, mantendo a alíquota zero sobre essa bebida. (FIGUEIREDO, 2017)

bens de consumo considerados supérfluos, os que degradam a natureza para serem produzidos ou os que fazem mal à saúde, podem ser tributados com alíquotas maiores para desestimular a oferta e a procura.

Com relação a esses critérios extrafiscais de cunho ambiental, os países europeus estão na frente, sendo que os países da Escandinávia são os pioneiros. Ao estudar o Estado de Bem-Estar Social, verificou-se que esses países apresentam o maior nível de *welfare state*, sendo os melhores exemplos de países que saíram do subdesenvolvimento e atingiram o mesmo nível econômico dos países desenvolvidos, apresentando elevado grau de igualdade social. Ao estudar a extrafiscalidade, infere-se que eles também foram pioneiros na adoção de tributos ambientais, motivo pelo qual serão objeto de análise neste trabalho.

Nesse sentido, verifica-se que os países nórdicos têm apresentado estratégias diferenciadas no que concerne à tributação verde, com consequências positivas de cunho sustentável e que, também, implicaram no aumento da arrecadação para o Estado. A Suécia, a Noruega, a Dinamarca, a Holanda e a Finlândia têm realizado alterações no ordenamento tributário que demonstram a inclusão da questão ambiental na agenda política, utilizando esse instrumento como componente fundamental do seu sistema tributário. (PERALTA, 2015)

A Finlândia foi o primeiro país a realizar uma reforma tributária ambiental, a qual ocorreu no ano de 1990, mediante a instituição de um tributo, cujo fato gerador seria a utilização de combustíveis fósseis à base de carbono. Mencionada cobrança elevou a arrecadação tributária do país consideravelmente, conforme afirmam Murilo Soares e Lídia Juras:

Sua cobrança evoluiu de 1,12 euros/Tco² (1990) para 20 euros/Tco² (2010), alcançando nesse ano uma arrecadação de aproximadamente 500 milhões de euros (15% do total da tributação sobre energia) (UNITED NATIONS, s/d). Em 2011, a estrutura geral de cobrança foi mudada: a tributação sobre combustíveis líquidos e carvão voltou a considerar o conteúdo energético, a emissão de CO² e outras emissões que provocam mal à saúde. A parcela relacionada ao CO² passou a ser baseada no ciclo de vida do carbono, e não mais na emissão do gás. (FINLAND, ALSP, 2015)

Já a Suécia implementou a extrafiscalidade atrelada às questões ambientais no ano de 1991, criando tributos incidentes sobre a emissão dos gases CO² (Gás Carbônico); SO² (Dióxido de Enxofre) e NO_x (Óxido de Nitrogênio). Mais tarde, esse país isentou as pessoas físicas do imposto de renda e essa perda na arrecadação foi suprida pela tributação incidente sobre os gases poluentes retromencionados. Dados da

“Environmental taxes and ETRs in Europe²³”, trazidos por Soares e Juras, indicam que no ano de 2009, a Suécia teve uma arrecadação total de tributos da ordem de 1,5 bilhões de euros, decorrente da reforma tributária que aumentou os tributos ambientais e promoveu isenções no imposto de renda. Além disso, ocorreram cortes dos demais tributos incidentes sobre a folha de pagamentos, cujo déficit na arrecadação também foi suprido pelas receitas dos tributos ambientais. (SPECK, 100-101 apud SOARES; JURAS, 2015) Além disso, a legislação sueca prevê a possibilidade de devolver para a empresa os valores pagos a títulos de tributos ambientais, caso providenciassem a instalação de equipamentos redutores de gases prejudiciais ao meio ambiente. (NABAIS, 2005)

Na Noruega, a reforma tributária verde ocorreu em 1992 com critérios parecidos com a Suécia, embora aquela tenha sido mais cautelosa. Instituiu-se um imposto incidente sobre a emissão de gás carbônico associado a diversos combustíveis, além de incidir sobre os azeites, os minerais e o carvão. Também criou um tributo que incide sobre o enxofre, presente nos combustíveis, e outro incidente sobre pesticidas, embalagens de bebidas, lubrificantes e resíduos. Outra questão inovadora implementada por este país nórdico foi a criação no ano de 1994 de uma Comissão de Tributação Ambiental que recomendou a implantação gradual de tributos incidentes sobre a energia, além de sugerir a não concessão de isenções e de incentivos fiscais que fossem contrários ao meio ambiente. Além disso, foi proposta a criação de tarifações sobre danos ambientais, além de outros impostos capazes de contribuir para a preservação da natureza. Todo esse sistema tributário recomendado foi implantado e “com as receitas arrecadadas pelos novos impostos ambientais foi reduzido o ônus fiscal dos trabalhadores, principalmente no que diz respeito à previdência social”. (PERALTA, 2015)

A Dinamarca iniciou a adoção de critérios tributários sustentáveis no ano de 1993, mediante a redução de alíquotas marginais do imposto de renda das pessoas físicas e o aumento dos tributos incidentes sobre combustível fóssil, resíduos, água, papel, plástico e eletricidade. Mais adiante, em 1995, esse país criou um tributo cujo fato gerador foi a emissão de gás carbônico. (SOARES; JURAS, 2015)

Destarte, vê-se que o mundo tem buscado meios de permitir o progresso da sociedade associado com a necessidade de garantir uma melhor qualidade de vida para as pessoas, garantindo uma vida saudável para a humanidade. No caso dos países da

²³ Tradução: Impostos ambientais e ETRs na Europa.

Escandinávia, ora analisados, infere-se que a legislação desses países nórdicos onera os responsáveis pela degradação do meio ambiente, favorecendo, em contrapartida, aquelas que desenvolvem tecnologias capazes de não agredir a natureza.

Diante desse contexto, verifica-se que a adoção de tributos ambientais pelos países da Escandinávia promoveram além da proteção do ecossistema, a efetivação de direitos sociais²⁴ à medida que o aumento da arrecadação dos tributos pelos Estados, permitiu reduzir a carga tributária que era cobrada das pessoas físicas e incidente sobre os seus salários, aumentando a renda da população que conseqüentemente aumentou o seu poder de compra.

Tudo isso contribui para o desenvolvimento econômico e ainda colabora para o meio ambiente. Infere-se que as reformas tributárias realizadas promoveram principalmente a criação de novos impostos incidentes sobre a poluição, efetivando o princípio do Poluidor-Pagador, visto que os impostos têm como fato gerador, conforme se observou, elementos atrelados às atividades econômicas que degradam a natureza. Diante disso, no próximo capítulo far-se-á um estudo do ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – Ecológico, principalmente no âmbito do Estado de Minas Gerais, de forma a analisar se a legislação desse ente tributante adota critérios capazes de contribuir para o meio ambiente.

²⁴ À medida que se aumenta a renda do cidadão, o seu poder de compra é elevado e conseqüentemente a sua disponibilidade financeira para garantir os direitos sociais à saúde, educação, lazer, moradia, dentre outros, também é elevada. Além disso, o aumento da arrecadação de tributos implica no aumento da receita dos países para custearem os gastos públicos.

3 ICMS ECOLÓGICO

O presente estudo pretende avaliar a extrafiscalidade do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, notadamente com relação à adoção de critérios sustentáveis na repartição de receitas tributárias que é autorizada pela Constituição Federal. O objetivo é verificar se o Estado de Minas Gerais tem exigido requisitos sustentáveis como condição para o repasse de parte desse tributo para os Municípios. Caso o Estado de Minas Gerais exija o cumprimento pelos Municípios de medidas que contribuem para o meio ambiente, os entes municipais poderão receber um repasse maior do ICMS, aumentando a sua receita e, conseqüentemente, possibilitando que esses recursos financeiros custeiem as suas despesas e viabilize a realização dos seus fins.

Como foi visto no Estado de Bem-Estar Social e no atual Estado Democrático de Direito, a máquina pública precisa de receitas para financiar o seu funcionamento e também para concretizar os direitos sociais garantidos aos cidadãos, além de custearem os custos das externalidades negativas advindas das atividades econômicas. A cobrança de tributos é a forma adotada para angariar as receitas necessárias para a concretização das finalidades públicas, notadamente para que seja possível efetivar a sua agenda política.

Nesse contexto, conforme será visto, a legislação que regula o ICMS, que é um imposto da competência dos Estados Federativos Brasileiros, condicionará o recebimento de uma parcela maior da repartição do ICMS para os Municípios, exigindo o cumprimento de determinadas medidas, consideradas sustentáveis. Com isso, o Estado contribuiria não somente para o desenvolvimento sustentável, como também para o aumento das receitas financeiras dos Municípios. Infere-se, portanto, que dentro desse contexto, a repartição do imposto teria duas finalidades: extrafiscal e fiscal.

O ICMS é o tributo que apresenta, no âmbito dos Estados brasileiros, maior arrecadação, tendo em vista que ele incide sobre determinadas situações previstas na Lei Complementar nº 87, de 1996 que fazem parte do dia a dia da maioria dos brasileiros, os quais estão relacionados com o consumo. Assim, esse imposto possui como fatos geradores: operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares; prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens,

mercadorias ou valores; prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual. (BRASIL, 1996)

Diante dos fatos geradores acima colacionados, tem-se que a forma de incidência do ICMS segue a linha de formação de bens e serviços produzidos ou realizados no seio da sociedade, incidindo sobre o valor agregado de cada produto ou serviço, sendo hipótese de incidência desde a produção industrial ou do início de uma atividade comercial, ou da execução de um serviço até o seu fornecimento para o consumidor final ou até que um serviço seja finalizado. (BARBOSA, 2008)

Conforme determinação do ordenamento jurídico tributário brasileiro, todo tributo é uma obrigação compulsória, cobrado em moeda ou cujo valor nele se possa exprimir, sendo-lhe vedado incidir sobre sanção de ato ilícito, devendo ser constituído pelo lançamento da autoridade administrativa. Portanto, a constituição do crédito tributário se dá com o lançamento que pode ocorrer em três modalidades: lançamento de ofício²⁵; lançamento por declaração²⁶ e lançamento por homologação. (BRASIL, 1966)

O ICMS sujeita-se ao lançamento por homologação²⁷, que ocorre para os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de declarar que praticou o fato

²⁵ O lançamento de ofício ocorre quando todos os atos são praticados pela autoridade administrativa, notadamente quando a lei assim o determinar. No ordenamento tributário pátrio, os tributos sujeitos a esta forma de cobrança são: o imposto sobre a propriedade territorial urbana – IPTU; o imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA; taxas cobradas pelo exercício do poder de polícia ou pela prestação de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; contribuição de melhoria e contribuição de iluminação pública. Além disso, quando houver erro, dolo, fraude ou falta de declaração do contribuinte ou ausência do recolhimento antecipado – este último no lançamento por homologação-, com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração ou homologação, o fisco deverá providenciar o lançamento de ofício. (BRASIL, 1966, artigo 149)

²⁶ Já o lançamento por declaração é feito pelo sujeito passivo, contribuinte ou responsável tributário, quando algum destes presta à administração pública informações relacionadas com a prática do fato gerador do tributo. Após prestar esses esclarecimentos, o fisco analisa as informações e, estando tudo certo, calcula o imposto e envia a guia para pagamento do tributo. Essa modalidade de Constituição do crédito tributário ocorre para o imposto de importação incidente sobre a bagagem-II; o imposto sobre a transmissão causa mortis ou doação – ITCDE; e o imposto sobre a transmissão de bens imóveis – ITBI. (BRASIL, 1966, artigo 147)

²⁷ Nesta hipótese de lançamento encontram-se a maioria dos impostos, quais sejam: imposto de importação – II (exceto o incidente sobre a bagagem); imposto de exportação – IE; imposto sobre produtos industrializados – IPI; imposto sobre operações financeiras – IOF; imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS; e o imposto sobre a circulação de mercadorias – ICMS. (BRASIL, 1966, artigo 150)

gerador e, concomitantemente, de antecipar o recolhimento, sem que haja prévia análise da autoridade administrativa. Dessa forma, nessa modalidade de lançamento, o sujeito passivo faz a declaração e paga o imposto, ficando esse procedimento à espera da homologação do fisco que terá cinco anos para concordar com a Constituição do crédito tributário pelo contribuinte. (BRASIL, 1966)

Além disso, o ICMS deve ser não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. (BRASIL, 1988) Referida regra denominada de “débito e crédito” visa evitar a bi-tributação, uma vez que impede a cobrança do imposto sobre o ICMS que é embutido no preço dos bens, produtos ou serviços nas operações anteriores.

Pois bem, feita a análise geral do ICMS, nota-se que para a compreensão deste trabalho é importante averiguar o desenvolvimento do sistema tributário brasileiro, no qual o ICMS está inserido, sendo necessário entender a sua evolução histórica nas constituições brasileiras e, principalmente, o surgimento da cobrança do ICMS, percebendo o instituto da repartição de receitas tributárias e a adoção de critérios discricionários por cada Estado para distribuírem esse imposto aos Municípios. Analisados esses critérios, ao final deste estudo, pretende-se explorar a extrafiscalidade do ICMS Ecológico no Estado de Minas Gerais. Isso é relevante, não somente para efetivar a função extrafiscal ambiental que ele pode exercer, como também, para elevar a receita dos Municípios, a qual é fundamental para que eles consigam gerir a administração pública municipal e garantir para a população as suas políticas públicas. Nesse contexto, passa-se à análise da evolução histórica dos direitos sociais e do direito tributário nas Constituições do Brasil.

3.1 Evolução Histórica dos Direitos Sociais e do Direito Tributário nas Constituições Federais Brasileiras

A Constituição do Império do Brasil de 25 de março 1824, outorgada pelo Imperador Dom Pedro I previu em 179 artigos as normas constitucionais que regeriam a nação brasileira que acabava de se tornar independente. Nesse período do imperialismo,

portanto, o ICMS fica a cargo do contribuinte apresentar a declaração de que realizou algum dos seus fatos geradores e fazer o recolhimento antecipado do tributo.

o território brasileiro era dividido em províncias, sendo permitida a subdivisão destas. A forma de governo era monárquico hereditário, constitucional e representativo, tendo como dinastia imperante a de Dom Pedro I que recebeu a qualificação constitucional de “Imperador e Defensor Perpétuo do Brasil”. (BRASIL, 1924)

Essa carta imperial trouxe poucas previsões de ordem tributária, podendo-se citar a prevista pelo artigo 36 que determinava ser da competência privativa da Câmara dos Deputados a iniciativa sobre impostos, e o artigo 170 que ao prever as competências da Fazenda Nacional, conferia a um Tribunal denominado “Thesouro Nacional”, a administração das receitas, a arrecadação e contabilidade daquela, “em recíproca correspondência com as tesourarias, e Autoridades das Províncias do Imperio”. (BRASIL, 1824) A ordem tributária da época do imperialismo era regulada pela legislação interna, tendo o imposto de importação como o responsável pela metade da arrecadação total do governo. Nesse período, a economia era predominantemente agrícola e aberta, pelo que as fontes de receitas públicas advinham do comércio exterior. (VARSAÑO, 1996)

No âmbito dos direitos sociais, é possível mencionar o artigo 179 da Constituição de 1824 que garantia aos cidadãos a inviolabilidade dos direitos civis e políticos, que tinha como base a liberdade, a segurança individual e a propriedade, garantindo-se que nenhum gênero de trabalho, cultura, indústria ou comércio poderia ser proibido, desde que não se opusessem aos costumes públicos, à segurança e não colocassem em risco a saúde dos cidadãos. Entretanto, segundo Cláudia Gonçalves, “a própria simbologia liberal burguesa – que inspirava o direito francês no século XIX – encontrava imensas dificuldades de visualização no interior do constitucionalismo brasileiro”, isso porque, a centralização do poder nas mãos do Imperador, impediu que houvesse um verdadeiro pacto constitucional, razão pela qual a efetividade das questões sociais previstas era difícil de serem efetivadas na época. (GONÇALVES, 2006, p.98-99)

Com a proclamação da República do Brasil em 15 de novembro de 1889, os representantes do povo brasileiro reunidos no Congresso Constituinte, promulgaram a Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 24 de fevereiro de 1891 que adotou como forma de governo a República Federativa, constituída pela união perpétua e indissolúvel das suas antigas províncias, em Estados Unidos do Brasil. (BRASIL, 1891)

Essa Constituição previa, ainda, que cada província formaria um Estado. O Município Neutro, previsto pela Carta de 1824, constituiria o Distrito Federal e continuaria sendo a capital da União. (BRASIL, 1891) Havia, também, a previsão de que

cada Estado proveria às suas expensas próprias as necessidades de seu governo e administração, cabendo à União prestar solidariedade, em caso de calamidade pública, se lhe fosse solicitado. Ficou mantida, também, a autonomia dos Municípios, devendo os Estados respeitar os seus interesses. Entretanto, os Municípios não foram reconhecidos como entes federativos. (BRASIL, 1891) Além disso, havia expressa previsão constitucional no sentido de que seria vedado ao governo federal intervir nos negócios peculiares dos Estados, salvo para assegurar a integridade nacional e o respeito à autonomia dos Municípios. (BRASIL, 1891)

Segundo Ricardo VARSANO, a Constituição de 24 de fevereiro de 1891 adotou, sem muita alteração, o mesmo sistema tributário existente ao final do Império. Entretanto, com a escolha pelo regime federalista, foi necessário atribuir aos Estados e aos Municípios, as receitas que lhes permitissem a autonomia financeira. Diante disso, adotou-se o “regime de separação de fontes tributárias”, tendo sido discriminados os impostos que seriam da competência exclusiva da União e dos Estados. (VARSAÑO, 1996) À União coube, privativamente, o imposto de importação, os direitos de entrada, estadia e saída dos navios, as taxas de selo, dos correios e dos telégrafos federais. (BRASIL, 1891)

Aos Estados foi concedida a autorização exclusiva para decretarem impostos sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção, sobre imóveis rurais e urbanos, sobre a transmissão de propriedade e sobre indústrias e profissões, podendo, também cobrar taxas de selos dos atos emanados dos seus respectivos governos e negócios da sua economia e contribuições concernentes aos seus telégrafos e correios. Com relação aos Municípios, os Estados receberam a atribuição de fixar impostos municipais a serem cobrados pelos Municípios. (VARSAÑO, 1996) Além disto, tanto a União como os Estados poderiam criar outras receitas tributárias, os quais foram denominados pela doutrina da época de “impostos concorrentes” (CANTO, 1954)

Segundo Ricardo VARSANO ao tratar da ordem tributária de 1891, “os impostos discriminados na Constituição são tributos sobre o comércio exterior ou impostos tradicionais sobre a propriedade ou sobre a produção e as transações internas”. (VARSAÑO, 1996, p. 2) Ademais, importante ressaltar, que a Constituição de 1891 já previa o princípio da legalidade tributária ao estabelecer expressamente no §30 do artigo 72 que “nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado senão em virtude de uma lei que o autorize”. (BRASIL, 1891)

Lado outro, verifica-se que o advento da Proclamação da República e a consequente vigência da Constituição de 1891 não foi suficiente para romper o autoritarismo institucional do período anterior. (GONÇALVES, 2006) Essa Constituição não previu direitos sociais, pelo que remonta às ideias estudadas no Estado Liberal, quando os anseios dos trabalhadores não eram ouvidos pelo Estado. O manifesto dos Deportados caracteriza esse autoritarismo com as questões sociais da época, conforme se pode depreender do trecho a seguir:

Nós, modestos operários paulistas, deportados para fora do Brasil, por reclamar nossos direitos, que são os do povo produtor, julgávamos que as leis do país fossem respeitadas pelos representantes do poder público. Sabíamos que a Constituição Nacional, em seu artigo 72, e outros, garante a todos os cidadãos nacionais ou estrangeiros os direitos de trânsito, de reunião, de associação, assim como as liberdades de imprensa, de palavra, de greve, e de liberdade de trabalho etc. [...] As inauditas violências de que somos alvo, sofremo-las por julgarmos ingenuamente que o operário no Brasil fosse gente, por entender que os governantes tivessem algum respeito pela lei, pela Magna Carta constitucional da República. Pacificamente fizemos uso dos direitos que a sociedade concede a todos os cidadãos, mas agora tocamos as consequências da nossa candidez. Agora sabemos que somos punidos sem termos cometido nenhum delito e estamos convencidos de que o operário no Brasil está fora da lei, que para eles não há garantias, que sobre a sua cabeça pende o estado de sítio e o chanfalho policial, (...) (A VOZ Operária apud CARONE, 1984, p. 111).

Portanto, na Constituição de 1891 também não se podia falar em pacto constitucional e muito menos em *welfare state*.²⁸ (GONÇALVES, 2006) A abstenção do Estado era evidente neste período, uma vez que os ideais da Revolução Francesa de liberdade, igualdade e fraternidade não aconteciam para todos os cidadãos.

Após a Primeira Guerra Mundial, foi promulgada a Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 16 de julho de 1934, no período em que o proletariado passou a reivindicar os seus direitos e o Estado precisou ampliar as suas obrigações. Ainda que essa Constituição também não tenha efetivado a concretização dos direitos sociais, ela tomou a iniciativa para prevêê-los. (GONÇALVES, 2006) Já no preâmbulo continha a

²⁸ Segundo Cláudia Gonçalves: “Tendo em conta, agora, a questão dos direitos sociais — ou mais especificamente a sua inexistência — até o período da República Velha, cabe considerar, em linhas gerais, o seguinte: a) nas áreas rurais, as práticas coronelistas vigentes submetiam, no país, homens e mulheres, trabalhadores da terra, ao domínio dos donos de fazendas que, em troca de algumas poucas concessões materiais, minimamente prestadas (auxílios para os órfãos, doentes, viúvas, etc.), exigiam máxima fidelidade e prontidão¹⁰;

b) nas cidades, apenas alguns trabalhadores, sobretudo nas fábricas e no comércio, passavam a se mobilizar para terem suas profissões regulamentadas e, por consequência, adquirirem certos direitos sociais. Nesse contexto e em razão dele, não há que se falar aqui em pacto constitucional e muito menos em dimensões do velar skate”.

informação de que a Constituição pretendia assegurar à nação a liberdade, a justiça, o bem-estar social e econômico:

Nós, os representantes do povo brasileiro, pondo a nossa confiança em Deus, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para organizar um regime democrático, que assegure à Nação a unidade, a liberdade, a justiça e o bem-estar social e econômico, decretamos e promulgamos a seguinte Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil”. (BRASIL, 1934)

Conforme foi estudado, durante o liberalismo o Estado burguês atendia as finalidades da burguesia que tinha o domínio das riquezas. Ela representava a classe dominante e impedia que a justiça social alcançasse o proletariado. O início do declínio deste estado liberal se deu a partir das reivindicações dos trabalhadores, nova classe econômica que emergiu com a Revolução Industrial promovida pelos países desenvolvidos e passou a pleitear os direitos sociais que implicou em uma nova ordem econômica social que ampliava as obrigações do Estado e este se viu obrigado a aumentar a arrecadação dos tributos.

A Constituição de 1934, inserida nesse cenário do “movimento das constituições no mundo ocidental do pós-guerra”, com base no chamado “sentido social de direito” e inspirando-se na Constituição do México de 1917, na Constituição de Weimar de 1919²⁹ e na Constituição Espanhola de 1932 (GODOY, 2017), passou a prever os direitos sociais.

No âmbito tributário, o imposto de importação permaneceu, até o início da Primeira Guerra Mundial, como a principal receita da União, enquanto o imposto incidente sobre o consumo correspondia a somente 10% da arrecadação total de tributos. Com o advento do conflito, o governo passou a “buscar receitas através da tributação de bases domésticas. Cresceu então a importância relativa do imposto de consumo e dos diversos impostos sobre rendimentos”. Com o fim da guerra, a arrecadação do imposto de importação voltou a crescer, embora com menos relevância que o período anterior. (VARSANO, 1996, p.3)

Além disso, a Constituição de 1934 ampliou a competência privativa da União e dos Estados para a instituição dos impostos de suas competências de forma a

²⁹ “A nova Carta Magna [Constituição de 1934] sofreu decisiva influência da Constituição de Weimar, é um reflexo sul-americano dela, catalogando-se nosso regime não mais como uma democracia liberal, e sim como uma democracia social, com a poderosa ampliação da atividade do governo no campo econômico” (FERREIRA, 1971, p.112)

majorar as suas receitas para que esses entes conseguissem custear os gastos das suas administrações e também cumprissem com as políticas públicas conferidas a cada um deles. Além de ampliar o rol de tributos a serem instituídos por cada ente tributante, a Constituição manteve, também, à União e aos Estados a permissão para instituírem os impostos concorrentes, que consistiriam na criação de quaisquer impostos não atribuídos originariamente pela Constituição, conforme já era previsto pelas constituições anteriores. Nesse período era permitido aos entes estatais a cobrança do ITR, sendo vedada a cobrança do IPTU. (BRASIL, 1934) Foi a Constituição de 1934 que criou o imposto sobre vendas e consignações mercantis – IVC o qual era da competência dos Estados e era cobrado de forma cumulativa, inflando os cofres destes entes tributantes na época. O IVC é o imposto que correspondeu depois ao ICM e que hoje é o ICMS.

Outra alteração que ocorreu no ordenamento tributário da Constituição de 1934 foi com relação à repartição de receita dos impostos entre as diferentes entes federativos, dispondo que dos tributos arrecadados pelos Estados, trinta por cento da sua arrecadação deveria ser entregue para a União e 20% para o Município onde ocorreu o fato gerador. O imposto de indústrias e profissões que era da competência estadual, seria repartido igualmente entre os Estados e Municípios. (VARSANO, 1996) Ademais, esta Constituição foi a primeira a vedar expressamente a bitributação. (BRASIL, 1934) Aos Municípios ainda não foi conferida a competência para instituírem e regular os seus impostos, embora mantivessem o seu direito de receber a distribuição de receitas dos Estados. (GODOY, 2017)

No plano dos direitos sociais, a Constituição de 1934 atribuiu competência concorrente à União e aos Estados para cuidarem da saúde e assistência públicas; a proteção das belezas naturais e das obras de arte; a fiscalização da aplicação das leis sociais; além de difundirem a instrução pública em todos os seus graus (educação). (BRASIL, 1934)

Mencionada Constituição foi provisória e durou por apenas 3 anos. Ela não foi cumprida à risca, mas foi importante uma vez que estabeleceu a reforma da organização político-social, permitindo que os militares, a classe média urbana e industrial participassem do jogo de poder. Dentre as suas principais características pode-se mencionar a previsão da criação da Justiça do Trabalho e da Justiça Eleitoral; o voto secreto e obrigatório para maiores de 18 anos, inclusive o voto feminino; vetou as diferenças salariais por motivos de sexo, estado civil, idade ou nacionalidade; previu o direito de educação para todos e a obrigatoriedade e gratuidade do ensino primário; além

de prever o ensino religioso facultativo e a liberdade de ensino e garantia da cátedra. Nas palavras de Arnaldo Godoy “a Constituição de 1934 ensaia um Estado de Bem-Estar Social que irá permear os arranjos constitucionais futuros, a exemplo de alguns excertos da própria Constituição de 1988”.(GODOY, 2017, p.184)

Para Cláudia Gonçalves, a Constituição Polaca de 1934 não foi propriamente um pacto social reformista, mas chegou a ser uma cidadania regulada, uma vez que regulou as profissões, a carteira de trabalho e os sindicatos, parâmetros esses, que definem a cidadania. Afinal, os direitos dos cidadãos decorrem exatamente dos direitos do trabalho, os quais só existem se forem regulamentados pelo Estado. (GONÇALVES, 2006)

A Constituição de 1937 que instituiu a ditadura do Estado Novo de Getúlio Vargas foi reconhecida como a nova democracia de tipo corporativo que visava uma nova estrutura que se adequasse à sociedade moderna, notadamente com o advento das indústrias, os novos processos de negociação, o crescimento do trabalho agrícola e as grandes concentrações comerciais. Segundo Francisco José de Oliveira Viana, o sentido dessa Constituição foi o da democracia social ou da democracia corporativa. (VIANA, 1939) A Constituição previa, ainda, que o Brasil continuaria a ser um estado federal, constituído pela união indissolúvel dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios, mantendo a sua divisão política e territorial, conforme disposto no artigo 3º.

No âmbito tributário, os Estados perderam a competência para tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão. O imposto sobre indústrias e profissões passou a ser cobrado pelos Estados e Municípios, os quais deveriam dividir o resultado da arrecadação igualmente entre eles. (VARSAÑO, 1996) No ano de 1940 foi editada a Lei Constitucional nº 3, a qual vedou os Estados de realizarem lançamentos de tributos sobre o carvão mineral nacional e, também, sobre combustíveis e lubrificantes líquidos. Além disso, a Lei Constitucional nº 4 previu que seria da competência privativa da União, o imposto único sobre a produção, o comércio, a distribuição, o consumo, a importação e a exportação de carvão mineral e dos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem. (BRASIL, 1940)

Conforme foi visto, a Constituição de 1934 impôs limites à cobrança do imposto sobre a exportação, o que tornou o imposto sobre vendas e consignações de importante fonte de receita estadual, chegando a corresponder a 45% da receita total dos Estados na década de 1940. Nesse mesmo período, o imposto de exportação caiu para 10%, sendo inferior ao ITBI e ao imposto de indústrias e serviços. Em 1946, o

mencionado imposto incidente sobre as vendas e consignações já era responsável por 60% da receita estadual. Mencionado imposto é o que correspondente hoje ao ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias. (VARSAÑO, 1996)

Com relação aos tributos da competência da União, o imposto de importação continuou sendo a mais importante receita até o final da década de trinta, quando foi ultrapassado pelo imposto sobre o consumo. Com o advento da Segunda Guerra Mundial, o imposto sobre a importação perdeu ainda mais a sua participação, em decorrência da inflação que majorou o seu valor. (VARSAÑO, 1996) Em períodos de conflitos externos, as relações internacionais ficam prejudicadas e, conseqüentemente, os tributos que incidem sobre fatos geradores relacionados com a importação e exportação de bens têm o produto das suas arrecadações consideravelmente reduzidos.

A Constituição de 1937 manteve a repartição de receita do imposto de indústria e profissões que seria lançado pelo Estado e arrecadado por este e pelo Município, ficando cinquenta por cento para cada um. Além disso, os Municípios ainda não eram reconhecidos como ente federados especificando, pela primeira vez, de forma expressa, que a autonomia municipal deveria ocorrer em tudo quanto dissesse respeito ao seu peculiar interesse, notadamente à escolha dos seus vereadores; à organização dos seus serviços públicos, atribuindo-lhes, inclusive, a decretação de impostos e taxas atribuídos à sua competência. (BRASIL, 1937) É possível depreender, portanto, que a Constituição de 1946 teve a intenção de ampliar a dotação de recursos dos Municípios, adicionando a eles dois novos impostos: sobre a sua economia e o imposto de indústria e profissões.

Além disso, estudos indicam que o imposto sobre o consumo correspondia a 40% da receita tributária da União, enquanto o imposto de renda, por exemplo, representava 27%. Portanto, nesse período “o Brasil ingressa na fase em que a tributação explora principalmente bases domésticas ao mesmo tempo em que começava um processo de desenvolvimento industrial sustentado”. (VARSAÑO, 1996, p. 5)

A Constituição de 1946 foi promulgada em um contexto onde a economia e a sociedade acabava de sair de um governo ditatorial e de reabrir o seu Parlamento. Diante disso, a sua agenda política tinha o objetivo de reconstruir a democracia, em oposição ao autoritarismo da Revolução de 1930. Para Marcelo Ferreira, esse contexto histórico implicou na transição de um regime ditador para um regime mais parlamentar e liberal da história da República do Brasil. (FERREIRA, 2010)

No âmbito do direito tributário, a Constituição de 1946 trouxe algumas alterações com relação à competência da União e dos Estados para instituírem tributos.

Para a União, manteve-se a autorização para instituir o imposto de importação, o imposto sobre consumo de mercadorias, o imposto de renda, o imposto sobre a transferência de fundos para o exterior e sobre os negócios de sua economia e atos regulados por lei federal. Excluíram-se as taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais que eram previstas pelas constituições anteriores. Ademais, atribuiu-lhe nova competência para decretar imposto sobre a produção, o comércio, a distribuição e o consumo, e bem assim, a importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se esse regime aos minerais do país e à energia elétrica³⁰. Essa Constituição previu, também, que competiria à União instituir o imposto sobre a propriedade territorial rural que antes era da competência dos Estados. (BRASIL, 1946) Para Ricardo Marsano, a Constituição de 1946, “embora não tenha promovido uma reforma da estrutura tributária, ela modificou profundamente a discriminação de rendas entre as esferas do governo, institucionalizando um sistema de transferências de impostos”.

Com relação aos Estados, a Constituição de 1946 retirou-lhes a competência para tributar a propriedade territorial rural, transferindo-a, conforme foi visto, para a competência da União. Foi excluída, também, a competência para a cobrança do ITBI, passando a não ser cobrado esse tributo, uma vez que também não foi autorizado à União promover a sua cobrança. Também foi excluída da competência estadual o imposto sobre indústrias e profissões. Aos Estados caberia, tão somente, a cobrança do ITCO e do imposto incidente sobre as vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, além do imposto de exportação de mercadorias, mantendo-se, também, o imposto sobre os atos regulados por lei estadual e os serviços de sua justiça. (BRASIL, 1946)

No ano de 1965, com o advento da Emenda nº 18 o ICM – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias foi incluído na competência tributária dos Estados. Nesse período ocorreu a implantação da reforma tributária que trouxe importantes alterações na Constituição de 1946 que estava vigente na época. Segundo Aliomar Baleeiro essa Emenda Constitucional previu a não-cumulatividade do ICM, embora ela já estivesse prevista em legislação ordinária da época. Segundo esse autor, a origem da não-

³⁰ Durante o Estado Novo – Constituição de 1937 – o Brasil encontrava-se fechado para as relações internacionais. Com a Constituição de 1946, pretendeu-se estreitar as relações no âmbito mundial e, em decorrência disso, previu-se a competência de a União tributar as possíveis relações comerciais de âmbito internacional, como a importação e exportação de lubrificantes e combustíveis. (FERREIRA, 2010)

cumulatividade do imposto incidente sobre o consumo teve origem na Europa e passou a ser previsto pelo ordenamento dos países latino-americanos a partir da década de 1960. (BALEEIRO, 2010)

No âmbito dos direitos sociais, foi conferida à União a competência para legislar sobre a defesa e a proteção da saúde, sobre regime penitenciário, sobre produção e consumo, bem como sobre as diretrizes e bases da educação nacional. (BRASIL 1946) Com relação à educação, essa Constituição previu ser “direito de todos e será dada no lar e na escola. Deve inspirar-se nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana”. (BRASIL, 1946) Previa-se que o ensino primário seria obrigatório e gratuito para todos, enquanto o ensino oficial e ulterior ao primário somente seria oferecido para quem comprovasse a insuficiência de recursos. Além disso, as empresas que tivessem mais de cem funcionários estariam obrigadas a manter ensino primário gratuito para os seus trabalhadores e os filhos destes. (BRASIL, 1946) Infere-se, portanto, que a educação não era universal, motivo pelo qual, neste período, nem todas as pessoas conseguiam concluir os estudos fundamentais ou até mesmo o segundo grau.

Nesse sentido, para Cláudia Gonçalves, antes da Constituição de 1988, a Carta Política de 1946 foi a que mais sustentou novas possibilidades democráticas, embora tivesse pouca efetividade com relação aos direitos sociais devido ao fato de que “as possibilidades de lutas ali abertas encontraram imensas dificuldades, em virtude, de um lado, da baixa participação popular e, de outro, da grande instabilidade institucional no período de sua vigência”. (GONÇALVES, 2006) Analisando o conjunto das Constituições Federais até aqui, Gonçalves sustenta que nenhuma delas pode ser reconhecida como um pacto de constitucionalidade pois não permitiram as manifestações das diversidades, nem a redução das desigualdades externas. Com isso, é possível perceber que “o constitucionalismo brasileiro até então institucionalizou o paradigma liberal burguês de corpo político, onde as diferenças pessoais, as contradições e o pluralismo eram vistos como empecilhos à harmonia do todo”. (GONÇALVES, 2006, p. 101)

O Golpe de 1964 foi legitimado com a Constituição de 1967, sob o comando dos militares que formalizaram a ditadura militar. Ela foi considerada a mais repressiva das constituições por desfazer os preceitos democráticos que tinham sido garantidos pela Constituição de 1946, concentrando os poderes nas mãos do Poder Executivo e autorizando a extinção de partidos políticos e do direito de greve. Os direitos básicos de liberdade, segurança e propriedade, embora previstos, não eram efetivamente

assegurados, visto que o Poder Executivo podia legislar por meio de decretos que tinham autorização para anular esses direitos fundamentais. Entretanto, os direitos trabalhistas até então conquistados, como o salário mínimo, jornada diária de oito horas, dentre outros, foram mantidos. (GONÇALVES, 2006)

Do período compreendido entre o ano de 1946 e 1966, os impostos internos incidentes sobre os produtos passaram a ter relevante importância. Próximo da reforma tributária trazida pela Constituição de 1967, o imposto sobre o consumo já era responsável por 45% da receita tributária da União, enquanto o imposto incidente sobre a venda e consignações correspondia a 90% da receita do Estado. Ao mesmo tempo, o imposto de indústrias e profissões que passaram para a competência Municipal gerava 45% das receitas destes. Analisando o conjunto dos tributos incidentes sobre o consumo, eles perfaziam juntos 65% da arrecadação tributária de todo o país. Contudo, eles não eram suficientes para custearem todas as necessidades e despesas das três esferas de governo. (VARSANO, 1996) Assim, a reforma tributária que foi reivindicada desde a década de 1940 foi colocada em prática com a Constituição de 1967, a qual estabeleceu a maioria dos tributos e regras que ainda vigoram no sistema atual.

Para a compreensão dessa alteração do ordenamento jurídico tributário, é importante compreender o cenário político da época. Afinal, a partir da década de 1950, o Brasil não mediu esforços para promover o seu desenvolvimento industrial. No ano de 1952 criou o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE), o qual buscou atrair o capital estrangeiro. (VARSANO, 1996) Nesse contexto, o poder público, ao apoiar a industrialização e o desenvolvimento, aumentou as suas despesas que não eram acompanhadas por suas receitas, tendo sido necessário implementar uma reforma que ampliasse a cobrança de tributos para que fosse possível custear as finalidades do Estado³¹. Esse período do Estado Brasileiro remete à análise do surgimento das ideias do

³¹ Ricardo VARSANO explica esse contexto histórico nos seguintes termos: “Nessa época, o sistema tributário mostrava insuficiência até mesmo para manter a carga tributária que vinha conseguindo gerar na década de 50. Como as despesas continuaram a crescer aceleradamente, o déficit do Tesouro ultrapassou, em 1962 e 1963, a marca dos 4% do PIB. Não existindo uma estrutura institucional que possibilitasse o seu financiamento por meio de endividamento público, o déficit foi coberto quase que totalmente através de emissões. A taxa de inflação anual, que era da ordem de 12% em 1950 e já atingia 29% em 1960, elevou-se rapidamente para 37 e 52% nos anos seguintes e saltou para 74% em 1963.8 Para fazer frente à crise econômica e política que o país atravessava, formava-se uma consciência da necessidade de reorganização de quase todos os setores da vida nacional, de “reformas de base”. Neste contexto, a reforma tributária era vista como prioritária não só para resolver o problema orçamentário como para prover os recursos necessários às demais reformas. Reconhecia-se que o passo mais importante seria a reestruturação do aparelho arrecadador. O próprio Ministro da Fazenda na época estimava que seria possível, apenas com a melhoria da administração fazendária, sem qualquer mudança nos tributos, arrecadar adicionalmente, no mínimo, valor equivalente a 2/3 da receita estimada para 1963. Nessas circunstâncias, a forma encontrada

welfare state, quando com o advento da industrialização, as externalidades negativas se evidenciaram e o Estado precisou aumentar a sua arrecadação tributária para conseguir concretizar as políticas públicas necessárias para conter as consequências da Revolução Industrial. Portanto, esse momento histórico Brasileiro, relembra os problemas vivenciados pelos países desenvolvidos no início do século XX.

Nesse contexto, ampliou-se a competência tributária da União, dos Estados e dos Municípios, embora a este último ainda não tivesse atribuído a qualificação de ente da federação³². A distribuição da competência tributária aproximou-se da que se encontra vigente no ordenamento pátrio brasileiro a partir de 1988, com poucos critérios díspares. À União, a Constituição de 1967 autorizou decretar o imposto de importação - II, o imposto de exportação - IE, o imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR; imposto de renda – IR; imposto sobre produtos industrializados – IPI; imposto sobre crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF; serviços de transportes e comunicações³³; o imposto sobre a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos; o imposto sobre a produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica; e o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do país. (BRASIL 1967)

Aos Estados, a Constituição de 1967 havia atribuído a competência para instituírem impostos sobre a transmissão de bens imóveis - ITBI, o qual tinha sido excluído pela Constituição de 1946; e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e serviços - ICMS, realizadas por produtores, industriais e comerciantes. Os demais impostos previstos pelas constituições anteriores foram excluídos da competência estadual. (BRASIL, 1967) Assim, o antigo ICM que foi instituído pela EC 18/1965 transformou-se no atual ICMS. Aos Municípios foi conferida autorização para instituírem impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana- IPTU e o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência da União ou dos Estados – ISSQN. (BRASIL 1967) Portanto, foi com o advento da Constituição de 1967 que o ICM,

para se conseguir o aumento da receita -- constantes alterações na legislação visando expandir a base tributária ou elevar a carga de alguns impostos -- vinha encontrando crescentes reações por parte de segmentos influentes da sociedade”. (VARSAÑO, 1996, p. 7)

³² “A Constituição de 1988 trouxe como grande novidade para o universo do Direito Público a emancipação dos Municípios como entes autônomos, componentes da estrutura federativa do Estado brasileiro, conforme expresso em seu art. 1º, em que diz “A República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito”. Posteriormente, no art. 18º, declara ainda que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos da Constituição”. (FABRIZ; FERREIRA, 2012)

³³ Atualmente esse fato gerador é da competência do ICMS (CF, 1988, artigo 155, inciso II)

imposto que interessa ao presente trabalho, passou a ser cobrado. Previu-se, desde a sua instituição, que ele deveria ser não cumulativo, abatendo-se em cada operação o montante cobrado nas operações anteriores, devendo-se afastar da sua base de cálculo o valor do IPI, por ventura incidente sobre a mesma operação. (BRASIL, 1967)

Com relação à repartição das receitas tributárias, a Constituição de 1967 também apresentou critérios de redistribuição das receitas entre os entes federativos que se aproximam das regras previstas pela atual Constituição de 1988. O Imposto de Renda retido pelos Estados e Pelo Distrito Federal, incidentes sobre os proventos dos seus servidores pertenceriam a eles. Com relação à redistribuição do ICMS, a Constituição previu que oitenta por cento seria receita do Estado e vinte por cento dos Municípios. (BRASIL, 1967) Houve previsão, ainda, no sentido de determinar que o produto da arrecadação do ITR incidente sobre imóvel situado em seu território, seria integralmente do Município. Além disso, também pertenceria aos Municípios, a arrecadação feita por eles a título de imposto de renda, sobre os rendimentos dos seus servidores, enquanto fontes pagadoras. (BRASIL 1967) Ademais, com relação ao IR e ao IPI, a Constituição determinou que cinco por cento deveria ser distribuído para o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal; cinco por cento para o Fundo de Participação dos Municípios e dois por cento para o Fundo Especial a ser regulado por lei ordinária. (BRASIL, 1967) Previu-se, também, que quarenta por cento da arrecadação do imposto incidente sobre a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis; sessenta por cento do imposto incidente sobre a produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica; e noventa por cento do imposto incidente sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do país, seriam distribuídos aos Estados, Distrito Federal e Municípios. (BRASIL, 1967)

Com relação aos direitos sociais, manteve-se a competência da União para estabelecer planos nacionais de educação e saúde. (BRASIL, 1967) Além disso, a educação foi garantida a todos e tornou-se obrigatório o ensino dos sete aos quatorze anos de forma gratuita nos estabelecimentos primários oficiais. (BRASIL, 1967)

A vigência da Constituição de 1967 durou até a promulgação da Constituição de 1988, a qual marcou a nova república e o processo de redemocratização do país. Cláudia Gonçalves refletiu que a Constituição de 1937 e a de 1967, incluindo os atos constitucionais de 1969, estiveram distantes dos parâmetros democráticos, uma vez que possibilitaram tensões e lutas. Embora tivessem garantido alguns direitos sociais, elas

representaram mais um instrumento normativo que visava os objetivos do Estado do que um pacto constitucional ensejador de direitos dos cidadãos. (GONÇALVES, 2006)

A Constituição de 1988 foi promulgada com a participação popular no processo constituinte, adquirindo “dimensões e visibilidade jamais alcançadas no interior da história constitucional brasileira”. (LEDUR, 2002, p.1 55) Segundo Verdú, essa Constituição representou um verdadeiro lar da cidadania (VERDÚ, 1998), pois efetivou a distribuição das políticas atreladas aos direitos fundamentais sociais, principalmente aquelas associadas às necessidades básicas dos seres humanos. Percebe-se, portanto, que a nova carta constitucional passou a prever novas políticas públicas universalizantes, ultrapassando as dimensões residualistas e seletivas que marcaram as constituições anteriores e que se amoldavam aos ideais liberais. A educação e a seguridade social³⁴ foram incluídas como objetivos da atuação governamental de forma descentralizada, prevendo, ainda, a garantia de disponibilidade de recursos federais para a concretização desses objetivos sociais. (GONÇALVES, 2006)

Ao analisar o progresso dos direitos sociais nas constituições brasileiras, Cláudia Gonçalves questionou se os ideais do *welfare state* conseguiram ultrapassar, efetivamente, o individualismo que era presente no Estado Burguês, passando a prever e a garantir direitos sociais dos cidadãos, como o direito à saúde, educação, lazer, previdência, trabalho, maternidade, moradia, dentre outros. A própria autora refletiu sobre esse apontamento destacando que as Constituições anteriores à de 1988 não legitimaram efetivamente esses direitos:

³⁴ Nesse sentido, Cláudia Gonçalves critica o fato da seguridade social ser financiada pela receita advinda da União nos seguintes termos: “Justo estas áreas foram contempladas na Constituição com garantia de disponibilidade de recursos no nível federal. Embora as seções do texto constitucional referentes a saúde e assistência social declarem que uma das diretrizes da ação governamental nessas áreas é a descentralização político-administrativa, a maior parte dos recursos que financiam tais atividades provém de contribuições sociais, cuja instituição é de competência exclusiva da União. Vale dizer, salvo revisão futura da Constituição, ou as ações permanecem centralizadas ou seu financiamento se dá necessariamente através de transferências que, na falta de um critério preestabelecido, são negociadas caso a caso, favorecendo a concentração do poder político e restringindo a autonomia de estados e municípios. No caso da educação, o texto constitucional manteve a vinculação de 18% da receita de impostos da União a despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino. Ademais, o governo federal conta com uma parcela dos recursos arrecadados pela contribuição do salário-educação, exclusivos desta atividade. Também na área de educação será difícil promover a descentralização das atividades. Nas demais áreas de atuação do Estado, a Carta de 1988 estabeleceu atribuições e competências para legislar privativas da União e dos municípios, reservando aos estados as competências que por ela não lhes sejam vedadas. No entanto, seu art. 23 estabeleceu a competência concorrente das três esferas de governo para um conjunto de importantes atividades, atribuindo à lei complementar a fixação das normas para cooperação entre elas. Como a legislação complementar não foi até agora elaborada, ficaram indefinidos os papéis de cada um dos níveis de governo na prestação dos serviços, o que pode resultar em duplicação de esforços ou omissão do Estado nas tarefas que lhe cabe executar”. (GONÇALVES, 2006)

Especialmente em relação à historiografia brasileira, nas trilhas das Constituições de 1824 a 1967/69, demonstra-se, ainda, que, não obstante a chamada inspiração jurídica do contratualismo liberal, aconteceram, aqui, graves instabilidades institucionais, assim como marcas de autoritarismo político que terminaram por deslegitimar as Constituições enquanto espaços de luta.

Por fim, após breves considerações acerca da participação popular na Constituinte de 1987/1 988, toma-se como paradigma a Carta Política de 1988, destacando-se em síntese que:

(...)

a posição normativa de realce conferida aos direitos fundamentais, inclusive em sua dimensão social, abre espaço para que os movimentos populares busquem ultrapassar os padrões residualistas, seletivos e heterogêneos das políticas públicas no Brasil, embora não se deixe de reconhecer as imensas dificuldades jurídicas e sociológicas de tal empreitada; b) a existência de uma Constituição dirigente ou programática — v.g. a de 1988 — não inibe absolutamente a participação popular e o controle social do poder. (GONÇALVES, 2006)

Com relação ao ordenamento tributário, a Constituição de 1967 já havia previsto a maioria dos tributos que hoje são distribuídos para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, trazendo a Constituição de 1988 poucas alterações. As limitações ao poder de limitar presentes na Constituição de 1988 a partir do artigo 150 mantiveram a maioria dos princípios previstos pela Carta de 1967, notadamente o princípio da legalidade para a instituição e majoração de tributo; o princípio da não-limitação ao tráfego; a imunidade recíproca; as imunidades dos impostos incidentes sobre os templos religiosos; os impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou os serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social; e a imunidade dos impostos incidentes sobre livros, jornais e periódicos. Além disso, já era previsto o princípio da uniformidade dos tributos em todo o território nacional. Todas estas regras eram previstas na Constituição de 1967, a qual já havia dedicado um capítulo específico para o sistema tributário. (BRASIL, 1967)

Com relação à ordem tributária, importante mencionar que a Constituição de 1967 autorizava em seu §2º do artigo 20, à União, mediante lei complementar, conceder isenções de impostos federais, estaduais e municipais, o que foi veementemente vedado pela Constituição de 1988. Lado outro, o artigo 151, inciso III, da Constituição atual, veda que a União institua isenção de tributos da competência dos Estados e dos Municípios, uma vez que isso representava flagrante ofensa à autonomia e independência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (BRASIL, 1988)

Os Estados e Municípios, ainda que favorecidos pelo aumento da receita tributária, continuaram com dificuldades financeiras, diante do estoque de suas dívidas

passadas e do aumento de suas despesas correntes. Comparando-se 1988 e 1990, para que se tenha uma ideia da dimensão desta questão, verifica-se que os Estados tiveram um aumento de receita disponível de cerca de 2% do PIB, mas despenderam 74% deste ganho com aumento de despesas correntes (principalmente gastos com pessoal). Nos municípios, 30% da receita adicional, que foi da mesma ordem de grandeza da dos estados, foram gastos com aumento de despesas com salários. (OLIVEIRA, 1993)

Ademais, nos termos da Constituição de 1988 a competência para a instituição do ICMS é dos Estados Membros da Federação brasileira, conforme disposto pelo artigo 155, inciso II da Constituição Federal. Nesse aspecto, importante destacar que conforme foi visto, com o advento da Constituição de 1988, a competência tributária concorrente, prevista pelas Constituições anteriores, restou vedada, uma vez que para cada ente tributante especificou-se os tributos que poderiam instituir, não sendo permitido um entrar na competência do outro. (BRASIL, 1988)

Gilberto Canto no ano de 1954 criticou a existência dos impostos concorrentes nas Constituições anteriores à de 1988, afirmando que eles seriam desinteressantes e difíceis³⁵, primeiro porque a União e os Estados podiam instituir quaisquer tributos, mesmo não previstos na Constituição e, além disso, a repartição de receitas prevista até a Constituição de 1967 não evitava que um ente adentrasse na competência do outro. Nesse sentido, o autor afirmou na época:

O Brasil sempre foi apontado como o Estado Federado cuja Constituição apresenta maior grau de rigidez na discriminação da competência tributária. De fato, a necessidade de repartir por três esferas de poder todos os impostos conhecidos, de modo a evitar superposições de encargos fiscais, exigiu do constituinte pátrio um esforço de esquematização, que não tem bastado, na prática, para evitar tentativas, muitas das quais bem sucedidas, de verdadeira usurpação, por parte de cada um dos entes dotados de capacidade impositiva, do campo tributário atribuído a outro. (CANTO, 1954, p.1)

Com o advento do Código Tributário Nacional em 25 de outubro de 1966, a competência tributária ativa passou a ser indelegável, sendo permitido tão somente a

³⁵ Nesse sentido, Gilberto Canto afirmou: “O exercício da competência tributária concorrente, no Brasil, afigurasse-nos difícil e desinteressante. Difícil, porque as categorias nítidas de impostos conhecidos ao tempo da elaboração constitucional foram consideradas na competência privativa. As tentativas até hoje feitas, de criação de impostos concorrentes, que são do nosso conhecimento, constituem, segundo pensamos, puros artifícios visando a invadir competência privativa alheia. É desinteressante, porque a União, que pode exercer essa competência, só usufruirá 20% do produto arrecadado pelos Estados, e estes, embora fiquem com 40%, terão a seu cargo a cobrança e a fiscalização. Só ao atual Distrito Federal é que pode seduzir o uso da competência concorrente, porque, reunindo as cotas de participação estadual e municipal, atingirá 80%”. (CANTO, 1954, p.19)

delegação da capacidade tributária ativa, a qual compreende as funções de arrecadar e fiscalizar. Entretanto, a competência legislativa plena, necessária para a instituição dos tributos, só poderia ser exercida pelo ente ao qual a Constituição Federal atribuiu competência, observando-se as limitações e os princípios constitucionais ao poder de tributar. (BRASIL 1966) Lado outro, verificou-se que a Constituição de 1967, a qual implementou a reforma tributária brasileira, não manteve esse entendimento, uma vez que autorizava, por meio do §2º do artigo 20, à União conceder isenções dos tributos que não eram da sua competência tributária. (BRASIL, 1967) Diante dessa situação, os conflitos de ordem tributária se faziam presentes e a autonomia tributária dos entes federados não era respeitada.

Nesse contexto, atualmente, somente os Estados poderão instituir o ICMS, não podendo a União, nem os Municípios interferir na sua competência, sendo vedado a estes últimos a instituição do ICMS, bem como estabelecerem isenções e incentivos fiscais. O mesmo ocorre para a competência tributária da União e dos Municípios, em que cada um desses entes é competente para a instituição e o estabelecimento de regras para a cobrança do tributo que lhe compete, bem como para conceder isenções e incentivos fiscais, desde que respeitados os limites constitucionais, as previsões do Código Tributário Nacional e as leis complementares e ordinárias que regulam os tributos.

Sendo assim, verifica-se que o ICMS é regido por 27 leis, uma vez que cada Estado da Federação estabelece a sua própria regra com relação a este imposto. Ele representa o principal tributo da arrecadação estatal, sendo o responsável pela maior parte da receita financeira, com a qual a administração pública supre as suas necessidades, investimentos e financiamentos. (BARBOSA, 2008)

Analizados os direitos sociais e a ordem tributária nas Constituições Brasileiras, verificou-se que a origem do ICMS decorreu dos impostos que incidiam sobre o consumo. Com a Constituição de 1934 instituiu-se o IVC – imposto sobre valores e consignações, o qual se transformou no ICM – Imposto sobre a circulação de mercadorias que foi criado pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a qual alterou a Constituição de 1946. A Constituição de 1967 manteve a cobrança do ICM para os Estados, tendo a Constituição de 1988 dando origem ao ICMS que é o tributo vigente, atualmente, e incidente sobre a compra e venda de mercadorias e serviços, o qual é o tributo que dedica-se especial atenção neste trabalho. Nesse diapasão, passasse-se à análise da função extrafiscal que o ICMS pode exercer.

3.2 A extrafiscalidade do ICMS Ecológico: essencialidade e repartição de receitas

Até o advento da Constituição de 1988, o ICMS era cobrado com base, somente, na sua função fiscal, arrecadatória, pois não havia a previsão de que esse imposto poderia ser seletivo. Dessa forma, o antigo ICM era uniforme e possuía as mesmas alíquotas para todas as mercadorias, trazendo, assim, elevado dinheiro para os cofres públicos satisfazerem as suas necessidades básicas. (CARRAZA, 1999) Entretanto, as novas previsões trazidas pelo Constituinte de 1988 com relação à seletividade desse imposto conferiu a ele a função extrafiscal que está implícita nesta previsão constitucional que prevê que o ICMS pode ser seletivo, conforme a essencialidade das mercadorias e produtos, em cuja compra e venda ele incide. (BRASIL, 1988) Para Roque Antônio Carraza o caráter extrafiscal desse princípio da seletividade:

(...) pode ser utilizado como instrumento de ordenação político-econômica, estimulando a prática de operações ou prestações havidas úteis ou convenientes para o País e, em contra-nota, onerando outras que não atendam tão de perto ao interesse nacional. É por isso, aliás, que em algumas operações com produtos supérfluos, a alíquota aplicada é de 25% (o valor da operação) e, em outras, com produtos essenciais, as alíquotas baixam para 18%, 17% e, até, 12% e 9%. (CARRAZA, 1999, p. 315)

Nesse sentido, o feijão e o arroz que são alimentos essenciais podem ter alíquotas menores que as das bebidas alcoólicas e do cigarro, por exemplo. Assim, essas alíquotas diferenciadas conforme o grau de indispensabilidade do produto, acabam exercendo um caráter extrafiscal, pois cobrando um valor mais alto para os bens dispensáveis, o seu valor comercial também é mais caro, o que interfere na decisão do contribuinte em adquiri-lo. (BRASIL, 1988)

Entretanto, nota-se que a Constituição Federal não especifica quais seriam os produtos essenciais e supérfluos, embora seja possível considerar como essencial um produto que é utilizado e consumido por todos os cidadãos (DANILEVICZ, 2009), enquanto os supérfluos seriam aqueles bens de consumo usados somente por determinadas pessoas que possuem recursos para adquirir bens que ultrapassam as suas necessidades básicas. (PAULSEN, 2008)

Eduardo Botallo, ao explicar que os produtos de primeira necessidade seriam aqueles como alimentação, vestuário, medicamentos e outros, defendeu ser necessário associar o princípio da seletividade às finalidades do direito ambiental, tributando minimamente os bens e produtos que contribuem para a proteção da natureza, ou até

mesmo não os tributando. Assim, os produtos denominados por este autor como “ecologicamente corretos” seriam salvaguardados pela seletividade. (BOTALLO, 2009)

Pode-se concluir, portanto, que a utilização da seletividade constitui uma política extrafiscal do tributo que é aplicada ao ICMS, uma vez que, em razão da essencialidade desse imposto, haverá majoração ou redução das suas alíquotas, conforme a necessidade de uso de determinadas mercadorias e serviços, desestimulando, assim, atividades prejudiciais ao ecossistema, bem como o consumo de bens supérfluos, uma vez que a cobrança a maior dessas hipóteses aumentam o preço final a ser pago pelos consumidores finais. Nesse sentido, “a política do ICMS ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, como um fator de regulação não coercitiva, através da utilização de uma forma de subsídio fiscal”. (SCAFF; TUPIASSU, 2005) Assim, essa função extrafiscal exercida pela essencialidade que caracteriza a cobrança do ICMS foge das ideias preceituadas pelo princípio do poluidor-pagador. (ARAUJO, 2005)

Percebe-se que o ICMS Ecológico pode exercer a sua finalidade extrafiscal de contribuir para o meio ambiente, seja cobrando alíquotas menores dos produtos menos prejudiciais ao ambiente, seja majorando a alíquota daqueles produtos que são prejudiciais à natureza, assim como têm feito a legislação dos países nórdicos acima analisada. Por outro lado, a função extrafiscal do ICMS também pode ser utilizada na repartição de sua receita com os Municípios, de forma a exigir destes o cumprimento de determinados procedimentos sustentáveis.

Conforme foi estudado no modelo de Estado de Bem-Estar Social, à medida que o poder público chamou para si as obrigações sociais, foi necessário aumentar a arrecadação dos tributos para que os entes federativos conseguissem efetivar as suas políticas públicas. Entretanto, no decorrer da história, conforme o país estivesse aberto para o capital estrangeiro, a importância dos tributos variou, pois ora o imposto de importação, ora os impostos sobre o consumo eram importantes. Dessa forma, os textos constitucionais previam a repartição de receitas entre os entes federativos de forma a equalizar as suas receitas, impedindo a concentração delas em determinada unidade da federação.

Nesse contexto, ao analisar o sistema tributário da Constituição de 1988, verificou-se que ela adota o modelo de Estado federativo e atribui à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a competência para a cobrança de determinados tributos de forma autônoma e independente. Com isso, um ente não pode interferir na atribuição que é conferida ao outro. Nesse interim, verifica-se que à União, conferiu-se

uma maior quantidade de tributos, cabendo-lhe uma arrecadação total maior. Em segundo lugar, tem-se os tributos conferidos aos Estados, com destaque para o ICMS que contribui de forma significativa para a arrecadação estadual. Já aos Municípios, compete a instituição dos tributos que apresentam um menor potencial financeiro.

Por causa desta escala de arrecadação que confere uma maior receita, respectivamente, para a União, em segundo para os Estados e o Distrito Federal e em terceiro para os Municípios, a Constituição Federal de 1988 manteve a repartição de receitas tributárias, de forma a melhorar a arrecadação dos Estados e Municípios, principalmente, considerando que os fatos geradores ocorridos em seus territórios, contribuem para a arrecadação dos tributos federais. O mesmo ocorreu para alguns tributos estaduais que deverão ser repartidos com os seus Municípios. (GONÇALVES, 2006)

Assim, as receitas tributárias são distribuídas de forma equitativa, conferindo aos entes federativos, as verbas que necessitam para concretizarem as suas finalidades, dentre elas, custear o funcionamento da máquina estatal e garantir à população os direitos sociais previstos constitucionalmente, notadamente: educação, saúde, alimentação, trabalho, moradia, transporte, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e à infância, assistência aos desamparados, dentre outros. (BRASIL, 1988)

Nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 prevê no capítulo da Ordem Econômica, a Repartição de Receitas entre os entes federativos, notadamente, os casos em que a arrecadação de determinados impostos da competência da União Federal deve ser repassada para os Estados, Distrito Federal e Municípios; bem como a arrecadação dos impostos que são da competência dos Estados que deverá ser distribuída para os Municípios; conforme critérios estabelecidos constitucionalmente.

No âmbito dos tributos que são da competência da União, a Constituição Federal prevê que a parcela da arrecadação do Imposto de Renda retido na fonte e incidente sobre os rendimentos pagos pelos Estados, suas autarquias e fundações que instituírem e mantiverem, pertencerá aos Estados e ao Distrito Federal. Além disso, vinte por cento da arrecadação do imposto residual que for instituído pela União, também deverá ser repassado aos Estados e ao Distrito Federal. (BRASIL, 1988)

Da mesma forma, a arrecadação do imposto da União incidente sobre a renda e que tem como fato gerador a remuneração paga pelos Municípios, suas autarquias e fundações que instituírem e mantiverem, será repassada ao Município. Além disso, cinquenta por cento do produto da arrecadação pela União do Imposto sobre a

Propriedade Territorial Rural - ITR será repassado aos Municípios, relativamente com relação aos imóveis situados em seus territórios. Ademais, os Municípios também receberão vinte e cinco por cento da arrecadação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias – ICMS relativas às operações de compra e venda de bens e produtos e sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. (BRASIL, 1988)

Nas primeiras constituições brasileiras, viu-se que não foi atribuída aos Municípios a competência para instituir tributo, pelo que lhes era autorizado, constitucionalmente, receberem a repartição de receitas da arrecadação do Estado, além dos entes estatais poderem criar impostos a serem cobrados pelos Municípios, que era a única forma de receberem receitas para suprirem as suas despesas. Gradativamente, as Constituições Brasileiras foram atribuindo aos Municípios a autorização para cobrarem tributos, permitindo-lhes a cobrança de determinados impostos que, a priori, eram menos importantes e não eram suficientes para arcarem com as suas obrigações. A Constituição de 1967, que implementou a reforma tributária brasileira, autorizou os Municípios a instituírem o ISS e o IPTU. Já a Constituição de 1988 ampliou essa competência, atribuindo-lhes a autorização para instituir o ITBI.

Como esses tributos municipais não eram suficientes para suprir a despesa pública dos Municípios, o instituto da repartição de receitas previsto desde a Constituição de 1891 foi mantido pela Constituição de 1988, conforme já foi visto. O objetivo da repartição dos tributos é equiparar as receitas de cada ente federado de forma proporcional às obrigações constitucionais atribuídas a cada um deles, evitando a concentração de receita tributária por um único ente federativo.

Com o objetivo de incentivar os Municípios a adotarem ações voltadas para o desenvolvimento sustentável e que reflitam na qualidade de vida dos seus cidadãos, de forma a evitar a escassez de recursos financeiros necessários para a efetivação desses objetivos, os Estados membros têm criado mecanismos capazes de aumentar as receitas municipais através do critério discricionário que lhes é autorizado constitucionalmente para o repasse do ICMS aos Municípios, condicionando-o à adoção de medidas ambientais. A Constituição Federal prevê os percentuais de repartição de receitas dos Estados para os Municípios, mas também permite aos Estados, conforme a sua vontade, adotar critérios próprios como condição para a distribuição de parte da sua receita tributária advinda do ICMS para os Municípios. Desta forma, os Municípios ao adotarem

os requisitos exigidos pelos Estados, receberiam um repasse maior do ICMS, aumentando a sua receita.

Nesse contexto, tem-se que a Constituição Federal atual prevê os critérios a serem observados pelos Estados ao repassarem o ICMS para os Municípios, sendo eles: 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; e até um quarto, a critério do Estado, conforme dispuser a sua legislação. Portanto, 75% da arrecadação total do ICMS por cada Estado devem ser destinados ao Estado que promoveu a cobrança, sendo-lhe permitido destinar 25%, conforme dispuser a sua legislação e a seu critério, aos Municípios.

É dentro desse último requisito autorizado constitucionalmente que reside o foco deste trabalho, tendo em vista que é com base nesta permissão que os Estados membros poderão, de forma discricionária, prever os critérios que condicionarão o repasse de parte do ICMS para os Municípios. Dentro desse contexto, os Estados podem exigir dos Municípios a adoção de sistemas sustentáveis de ordenação da cidade; podem requerer critérios para a destinação do lixo, e requisitos relacionados com o saneamento sanitário; podendo exigir, ainda, a manutenção ou ampliação de unidades de conservação, dentre outras exigências que podem contribuir para o desenvolvimento sustentável.

A Lei Complementar Federal nº. 63/90 estabeleceu os critérios e prazos para os Estados efetuarem os repasses das parcelas do produto da arrecadação de impostos de suas competências. Este dispositivo legal fixou que, dos 25% garantidos pela Constituição Federal, serão creditados aos Municípios “ $\frac{3}{4}$ (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” (Artigo 3º, inciso I) e “até $\frac{1}{4}$ (um quarto), de acordo com o que dispuser Lei estadual ou, no caso dos territórios, Lei federal”. (Artigo 3º, inciso II).

Entretanto, com relação a 25% do ICMS que será repassado aos Municípios de determinado Estado, a Lei Complementar nº 63 de 1990 que regulou o repasse de receitas tributárias, determina que 75% deverá, obrigatoriamente, ser distribuído de acordo com o valor adicionado fiscal – VAF, o qual corresponde para cada Município, a um índice que é apurado pela média das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços e deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil. (BRASIL, 1990)

Para Alice Barbosa o cálculo desse critério do VAF, na prática, implica no fato de que se determinado Município é responsável por 20% da arrecadação do ICMS do Estado, ele terá direito a um volume equivalente a 20% do repasse desse imposto, o que demonstra ser esse critério concentrador de renda “pois prioriza o repasse dos recursos para os Municípios mais ricos, o que faz aumentar a sua concentração de riquezas e a distância entre Municípios ricos e pobres”. (BARBOSA, 2003) Assim, infere-se que dos 25% do ICMS que pode ser repassado aos Municípios, deste percentual, 75% deverá respeitar esse critério do VAF, sendo facultado ao Estado estabelecer critérios próprios somente com relação aos 25% restantes. Nesse contexto, é possível concluir que do total do ICMS a ser repassado somente 6,25% do valor total do ICMS arrecadado poderá ser repassado conforme a discricionariedade do Estado, desde que atendendo aos preceitos constitucionais.

Dessa forma, a repartição desses 6,25% da receita do ICMS por cada Estado Federativo e pelo Distrito Federal apresenta uma brecha constitucional que permite a utilização do direito tributário como instrumento econômico que pode contribuir para a preservação do meio ambiente, podendo atribuir a este repasse a função extrafiscal que o tributo pode exercer. Assim, ao prever exigências sustentáveis condicionantes para a distribuição do ICMS, estimula-se e incentiva os Municípios a contribuírem para a proteção do meio ambiente, podendo-se adotar o princípio da prevenção e da compensação financeira, em substituição às punições e repressões previstas por determinadas legislações ambientais, por exemplo. (ARAÚJO, 2005) A esse respeito, Fernando Scaff e Lise Tupiassu sustentam que há nesse critério tanto a função arrecadatória, diante da possibilidade de aumentar a receita dos Municípios, como a função extrafiscal que consiste na indução de comportamento sustentável por estes entes municipais:

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. (SCAFF; TUPIASSU, 2005)

Bensusan defende que a repartição do ICMS para os Municípios com base em critérios ambientais exerce importantes funções, como a compensatória e a incentivadora. A função compensatória consistiria em beneficiar os Municípios que possuem certas limitações para o gerenciamento de seus territórios, decorrente da existência de unidades de conservação ou que possuam áreas que têm restrição para o uso. Esses Municípios possuem uma arrecadação tributária menor, incluindo um repasse menor do ICMS, uma vez que “têm menos atividades geradoras de arrecadação do ICMS (comércio, indústria e serviços)”. Por outro lado, a função incentivadora implica no fato de que o repasse do ICMS com base em critérios sustentáveis desperta nos Municípios o interesse em cumpri-los. (BENSUSAN, 2002)

Além disso, verifica-se que os Estados que já instituíram requisitos ambientais para o repasse do ICMS têm adotado critérios qualitativos e quantitativos, sendo que os primeiros consideram fatores relacionados com a qualidade da superfície que é protegida em cada Município, enquanto esses últimos levam em conta exigências relacionadas com a extensão territorial que é protegida em relação ao tamanho total do Município. A esse respeito, Wilson Loureiro explica que o critério qualitativo induz os Municípios a manterem áreas de conservação ambiental, evitando as unidades de conservação não sustentáveis. (LOUREIRO, 2011).

Diante disso, pretende-se averiguar se esse instituto tem sido utilizado como forma para proteger a natureza especificamente pelo Estado de Minas Gerais, analisando, também, se os Municípios mineiros têm cumprido os critérios ambientais exigidos pela legislação do mencionado Estado. Antes de adentrar nesse ponto, analisa-se, a seguir, a origem do ICMS Ecológico e alguns exemplos desse tributo extrafiscal em alguns Estados Brasileiros.

3.3 A origem do ICMS Ecológico Brasileiro

O primeiro Estado a consolidar o ICMS Ecológico no Brasil foi o do Paraná, o qual previu em sua Constituição Estadual de 5 de Outubro de 1989 que o Estado deveria assegurar um tratamento especial com relação à repartição desse imposto aos Municípios que tivessem em seu território unidades de conservação ambiental, ou que fossem por elas influenciados, beneficiando também aqueles que possuem mananciais de abastecimento público. (PARANÁ, 1989)

Nesse contexto, a Lei Estadual nº 9.491 de 1990 regulou a previsão constitucional estadual do Paraná, prevendo que o repasse do ICMS Ecológico para os Municípios, seria de 5%. Nesse sentido, mencionada lei estadual foi complementada pela Lei Complementar nº 59 de 1990, a qual dispôs sobre a repartição desse 5% do ICMS, prevendo que ela deveria ocorrer da seguinte forma: 50% para os Municípios com mananciais de abastecimento; e 50% para os Municípios com unidades de conservação ambiental, sendo que no caso de municípios com sobreposição de áreas com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, será considerado o critério de maior compensação financeira. (BRASIL, 1990)

Para compreender como esses critérios contribuem para o Meio ambiente é preciso saber o que significam os mananciais e as unidades de conservação ambiental. Os mananciais constituem-se nas fontes de água, sejam elas superficiais ou subterrâneas, as quais podem ser utilizadas para o abastecimento público das cidades, incluindo a utilização de represas, lagos, rios e lençóis freáticos. Para tanto, é preciso que os mananciais tenham cuidados especiais, os quais, normalmente, estão previstos nas leis estaduais que regulam a sua proteção, de modo a evitar a sua utilização indevida, bem como a poluição das águas. (SANTORO, FERRARA, WHTLEY, 2008) Já as unidades de conservação são constituídas pelo espaço territorial e seus recursos ambientais, incluindo as águas jurisdicionais, com características naturais relevantes, legalmente instituído pelo Poder Público, com objetivos de conservação e limites definidos, sob regime especial de administração, ao qual se aplicam garantias adequadas de preservação. (BRASIL, 2000)

Com relação ao critério de manutenção de unidades de conservação ambiental, Maria Augusta Fernandes Justiniano explica que consistiriam “além das unidades de conservação, na manutenção de áreas de terras indígenas, reservas particulares do patrimônio natural, faxinais, reservas florestais legais”. Segundo a autora, só entre os anos de 1992 e 1997 o Estado do Paraná aumentou em 132% o território abrangido por unidades de conservação e mananciais. (JUSTINIANO, 2010, p.95) Referido indicador demonstra que esse Estado tem contribuído positivamente para a conservação do meio ambiente, visto que a manutenção de áreas verdes e de mananciais sem poluição, contribuem para a efetivação da proteção do meio ambiente de que trata o §1º do artigo 225 da Constituição Federal. (BRASIL, 1988)

O Estado do Rio Grande do Sul instituiu o ICMS Ecológico somente no ano de 1997, com a edição da Lei Estadual nº 11.038, a qual dispõe acerca da repartição de

receita do ICMS, dispondo que dos 25% do ICMS autorizado constitucionalmente, 75% deste percentual será repassado com base na relação percentual entre o valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias, nas prestações de serviços realizadas em cada município, e no valor adicional total no Estado. (BRASIL, 1997)

Outros 7% será repassado com base na relação percentual entre a população residente no município e a residente no Estado, conforme dados do último censo oficial fornecidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, para os anos com dados de censo oficial, e estimativas da Fundação de Economia e Estatística - FEE, para os demais anos; e 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. (BRASIL, 1997)

Além disso, 5% (cinco por cento) será repassado aos Municípios com base na relação percentual entre o número de propriedades rurais cadastradas no município e o das cadastradas no Estado, no último dia do ano civil a que se refere a apuração informados pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA; outros 0,5% (cinco décimos por cento) será distribuído com base na relação percentual entre a pontuação de cada município no Programa de Integração Tributária - PIT, instituído por lei, e o somatório de todas as pontuações de todos os municípios, apuradas pela Secretaria da Fazenda do Estado.

Outros 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) será objeto de repasse estadual para os Municípios com base na relação percentual entre a produtividade primária do Município e a do Estado, considerando a média dos últimos 3 (três) anos anteriores à apuração, obtidas pela divisão do valor da produção primária, conforme levantamento da Secretaria da Fazenda, pelo número de quilômetros quadrados, referidos no inciso III; e, por fim, 2% com base na relação inversa ao valor adicionado fiscal "per capita" dos municípios, conforme as mesmas metodologias utilizadas nos incisos I e II deste artigo. (BRASIL, 1997)

Dessa forma, é possível depreender que a forma prevista para o repasse do ICMS pelo Estado do Rio Grande do Sul é complexa e, embora ele tenha sido o terceiro Estado a criar o ICMS Ecológico e o quinto a efetivamente implantar, pesquisas indicam

que ele está com a sua legislação defasada perante outras unidades da Federação como o Paraná, Rio de Janeiro e Minas Gerais que “apresentam políticas de avaliação e gestão das áreas protegidas, para que os municípios desenvolvam melhorias com a gestão ambiental, alavancando seus escores e participando com maiores índices na divisão da cota parte do ICMS Ecológico”. Além disso, o Rio Grande do Sul também não possui critério de distribuição do imposto com base na preservação de queimadas, uso do solo, qualidade da água, tratamento de resíduos sólidos, conforme é previsto pela legislação dos Estados do Ceará, Rio de Janeiro, Tocantins, Mato Grosso e Pernambuco. (Ribeiro *et al*, 2012)

Já no Estado de Goiás, a sua Constituição Estadual passou a adotar critérios ambientais para o repasse do ICMS somente com o advento da Emenda Constitucional nº 40 de 2007, a qual dispôs que 5% do repasse do ICMS deveria ser por critérios ambientais. Assim, nos termos do texto constitucional desse Estado, dos 25% do ICMS que devem ser repartidos com os Municípios, 85% desse montante deve ser distribuído conforme o valor adicionado fiscal; dez por cento deve ser distribuído em quotas iguais entre todos os Municípios e 5% deve ser distribuído na proporção do cumprimento de exigências estabelecidas em lei estadual específica, relacionadas com a fiscalização, defesa, recuperação e conservação do meio ambiente.

Nesse contexto, a efetividade dessa norma constitucional estadual de Goiás somente ocorreu com a Lei Complementar nº 90 de 2011, ao prever os critérios para a distribuição dos 5% do ICMS da seguinte forma: 3% para os Municípios que possuem gestão ambiental condizente com os padrões de desenvolvimento sustentável e conservação da biodiversidade e dos recursos naturais, aproximando-se do que seria ideal, com efetivas providências para solução de, pelo menos, seis dessas medidas: 1º ações de gerenciamento de resíduos sólidos, inclusive lixo hospitalar e resíduos da construção civil - coleta, transporte, tratamento e destinação dos resíduos sólidos, aterro sanitário, incineração, reciclagem e compostagem; 2º ações efetivas de educação ambiental, na zona urbana e rural, nas escolas e grupos da sociedade organizada, instituídas por intermédio de lei municipal e/ou programas específicos; 3º ações de combate e redução do desmatamento, com a devida fiscalização e comprovação da efetiva recuperação de áreas degradadas – reflorestamento; 4º programas de redução do risco de queimadas, conservação do solo, da água e da biodiversidade; 5º programa de proteção de mananciais de abastecimento público; 6º identificação de fontes de poluição atmosférica, sonora e visual, e comprovação das medidas adotadas para a minimização dessas práticas; 7º

identificação das edificações irregulares, bem como a comprovação das medidas adotadas para sua adequação às normas de uso e ocupação do solo; 8º programas de instituição e preservação das unidades de conservação ambiental; 9º elaboração de legislação sobre a política municipal de meio ambiente, incluindo a criação do Conselho Municipal do Meio ambiente e do Fundo Municipal do Meio ambiente, obedecidas as peculiaridades locais, respeitadas a legislação federal e estadual sobre o assunto; além disso, 1,25% (um inteiro e vinte e cinco centésimos por cento) para os Municípios que já tenham regulamentado e colocado em prática, pelo menos 4 (quatro) das providências do inciso I do parágrafo único deste artigo; e, finalmente, 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) para os Municípios que já tenham regulamentado e colocado em prática, pelo menos 3 (três) das providências previstas nos critérios vinculados ao repasse de 3%.

Observa-se que a maior preocupação do Estado de Goiás é com as Municipalidades que investem em unidades de conservação ambiental e são possuidoras de mananciais para o abastecimento público, assim como a previsão da Lei do Estado do Paraná. Segundo Maria Silva e Paulo Viana, a opção feita por estes Estados ocorreu de forma correta, pois “visa à proteção de recursos hídricos, além de ir à causa raiz do desfalecimento dos recursos aquíferos, já que não é incomum o nascedouro de mananciais hídricos em Unidades de Conservação ambiental”. Os autores sustentam, ainda, que as nove ações previstas para o desenvolvimento sustentável e a conservação da biodiversidade e dos recursos naturais “vão desde ações de gerenciamento de resíduos sólidos até a instituição de Conselho Municipal de Meio Ambiente, empoderando assim, o cidadão na participação de questões ambientais locais”. (SILVA; VIANA, 2010, p.12)

A legislação estadual de Goiás condicionou, ainda, o repasse ao cadastramento dos Municípios perante a Secretaria Estadual do Meio Ambiente e Recursos Hídricos, o qual somente poderá ser feito aos Municípios goianos que possuam unidades de conservação ambiental em seu território. Entretanto, os Municípios que viabilizarem as unidades de conservação também poderão se beneficiar do repasse do ICMS, sendo-lhes permitido fazer o cadastro também. Para Silva e Viana, essa permissão tem o intuito de estimular as lideranças locais a estimularem a economia verde, permitindo-lhes o recebimento de recursos estaduais, desviando a visão de alguns prefeitos, no sentido de que a única forma de obtenção de recursos é com a instalação de indústrias em seus territórios. (SILVA; VIANA, 2010)

No Estado do Mato Grosso, a implantação do ICMS verde ocorreu somente no ano de 2010, tendo repassado até o final do ano de 2015 mais de R\$ 370 milhões de

reais aos seus Municípios. Os critérios adotados por este Estado, para o repasse do ICMS, é a criação ou a manutenção de unidade de conservação e a manutenção de terras indígenas. No ano da implantação do ICMS Ecológico, 78 Municípios foram habilitados para se beneficiarem do repasse, sendo que no ano de 2015 já haviam 141 Municípios cumprindo os critérios ambientais exigidos pela legislação estadual desse Estado. Após esse período até o ano de 2015, a quantidade de Municípios manteve-se inalterada, pois nenhum outro atendeu aos critérios para se habilitar. (MATTEI; MEIRELLES NETO, 2015) De acordo com dados da Secretaria de Meio Ambiente do Estado do Mato Grosso – SEMA a receita advinda do critério ecológico do ICMS, representa para alguns Municípios, mais de 60% do total de recebimento que é proveniente do ICMS ecológico, o que demonstra que o critério ambiental é o principal fator que compõe os critérios de repartição de receita do imposto estadual sobre o consumo previstos por este Estado. (SEMA, 2008)

Estudos feitos por Maciel e Viana no Estado do Mato Grosso, no ano de 2005, demonstraram que o ICMS Ecológico aumentou em 50% a receita de seis dos seus Municípios. Diante desse resultado expressivo, os Municípios passaram a se preocupar com o meio ambiente, buscando preservá-lo cada vez mais. “ E a razão para isso é que a principal fonte de arrecadação de recursos desses municípios provém das unidades de conservação/terras indígenas”. (MACIEL; VIANA, 2005, p.81)

No Estado do Rio de Janeiro o ICMS verde foi instituído pela Lei Estadual nº 5.100 de 2007, estabelecendo que dos 25% do imposto a ser repassado aos Municípios, 2,5% devem ser distribuídos conforme critérios ambientais a serem cumpridos por esses entes federativos municipais. Os critérios para distribuição desses 2,5% foram previstos pelo Decreto Estadual nº 41.844 de 2009 da seguinte forma: 45% conforme a implementação de áreas protegidas (unidade de conservação); 30% com base na qualidade dos recursos hídricos e 25% conforme a disposição de resíduos sólidos. (CONTI; IRVING; ANTUNES, 2015)

Apesar desse critério ambiental ter mobilizado todos os Municípios do Estado Fluminense, a forma como o ICMS está previsto ainda precisa ser aprimorada “para garantir que as ações ambientais não se limitem apenas ao mero atendimento ao marco legal e jurídico necessário ao recebimento de recursos financeiros”. (CONTI; IRVING; ANTUNES, 2015, p.255) Critérios mais qualitativos que quantitativos precisam ser incorporados, uma vez que os indicadores estabelecidos não foram suficientes para a efetivação da proteção do meio ambiente. Bruna Conti, Marta Irving e Diogo Antunes,

ao estudarem a repartição de receitas do Rio de Janeiro verificaram que as suas unidades de conservação- IC municipais são consideravelmente inferiores à área das UCs estaduais e federais. Eles sustentam que embora seja compreensível esta disparidade em decorrência do próprio tamanho de cada unidade federativa, eles afirmam que:

é preciso que se considere que áreas excessivamente reduzidas podem não ser efetivas para a conservação da biodiversidade e podem colocar em questão o próprio sentido de efetividade das UCs municipais com este objetivo, uma vez que elas podem não garantir a manutenção do *habitat* e das espécies locais. (CONTI; IRVING; ANTUNES, 2015, p.255)

No Estado do Tocantins, o ICMS Ecológico foi instituído pela Lei nº 1.323 de 2002, a qual dispõe sobre o cálculo da parcela do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios. Infere-se da mencionada legislação que o Estado do Tocantins preocupou-se em prever diversos critérios ambientais a serem observados pelos Municípios como condição para o recebimento do ICMS Ecológico. Dentre as exigências encontram-se a manutenção de unidades de conservação ambiental, incluindo terras indígenas; controle das queimadas e combate aos incêndios; conservação e manejo do solo; saneamento básico, conservação da água, coleta e destinação do lixo. Com relação à forma de repartição, tem-se que 13% do total arrecadado com o ICMS no Estado serão destinados aos Municípios que adotarem os critérios quantitativos e qualitativos previstos pela legislação estadual, sendo 2% destinados à política municipal de meio ambiente; 3,5% para o critério de unidades de conservação e terras indígenas; 2% para os Municípios que controlam as queimadas e promovem políticas de combate aos incêndios, 2% para a conservação do solo e 3,5% para saneamento básico, conservação da água, coleta e destinação do lixo. (CAMPOS; NUNES, 2017)

Caroline Ribeiro, Marivane Rossato, Jaqueline Guse e Luiz Antônio de Freitas, ao estudarem o ICMS Ecológico dos Estados Brasileiros, detectaram que os Estados do Tocantins, Paraná, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Ceará, e Pernambuco, além de preverem critérios ambientais para o repasse do ICMS, também elaboram cartilhas contendo informações e explicações acerca da distribuição do imposto estadual, orientando sobre como é possível receber parcela do tributo. Lado outro, no Estado do Mato Grosso, por exemplo, o qual não fornece esse estudo orientado aos Municípios, verificou-se que os gestores municipais não possuem conhecimento sobre esse aporte financeiro que poderia complementar as receitas municipais. Além disso, Estados como Tocantins, Rio de Janeiro, Mato Grosso, Pernambuco e Ceará adotam dentre os critérios

ambientais, a exigência de observância pelos Municípios do combate às queimadas, a conservação do solo, saneamento, qualidade da água e tratamento de resíduos sólidos, as quais são fundamentais para a preservação da natureza e a conservação dos recursos naturais. (Ribeiro *et al*, 2012) Com relação ao repasse do ICMS no Estado de Minas Gerais, por ser o objeto central de pesquisa deste trabalho, destinar-se-á um capítulo específico para a sua análise, consoante será feito adiante.

O Estado do Amazonas que, geograficamente, tem o maior território da nação brasileira e apresenta uma das maiores biodiversidades do mundo, até hoje não implantou o ICMS Ecológico. Segundo Valmir Pozzetti é necessária que a sua implantação ocorra urgente, “tendo em vista que o planeta clama pela proteção do meio ambiente, do uso sustentável da Amazônia”. (POZZETTI, 2017) Os seus Municípios são economicamente atrasados e são objetos de grande degradação que se justificam pelo afastamento territorial ocasionado pela existência de florestas e rios. As fontes de renda da região são escassas e não há outros recursos financeiros ou políticas públicas que possam tirar da margem de pobreza, os cidadãos amazonenses”. Entretanto, é preciso ultrapassar essas dificuldades e, considerando que a proteção do meio ambiente é um dever de todos, incluindo do Estado do Amazonas, este deve adotar políticas públicas, principalmente por meio de instrumento econômicos, notadamente pela utilização do ICMS Ecológico, sem prejuízo da utilização de outros mecanismos ambientais, de forma a efetivar a salvaguarda da natureza. (POZZETTI; CAMPOS 2017, p.270-271)

Dos 27 Estados Federados, somente 17 implementaram o ICMS Ecológico. Não se pretende estudar a cobrança desse imposto em todos os entes estatais, tendo-se dada atenção a diferentes Unidades da Federação de regiões diferentes. A importância da análise de alguns Estados e as consequências se deve ao fato de que elas permitem analisar e julgar o ICMS Verde do Estado de Minas Gerais. Ademais, nota-se que os 17 Estados que instituíram o ICMS são conforme a ordem de implantação: Paraná, São Paulo, Minas Gerais, Rondônia, Ceará, Amapá, Rio Grande do Sul, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pernambuco, Tocantins, Rio de Janeiro, Acre, Piauí, Pará, Acre e Paraíba. (ALCOA, 2018) Todos os demais ainda não instituíram a extrafiscalidade ambiental do imposto estadual, deixando de contribuir para a preservação do meio ambiente e, concomitantemente para a arrecadação dos Municípios. Nesse contexto, passa-se a seguir à análise da Repartição do ICMS Ecológico no Estado de Minas Gerais.

3.4 A efetividade do ICMS Ecológico do Estado de Minas Gerais no repasse de receitas aos Municípios.

O Estado de Minas Gerais possui a terceira economia do país no ranking nacional, de acordo com o IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, sendo que o seu setor industrial é responsável por 31,9% do Produto Interno Bruto, além de possuir elevada riqueza mineral. Nesse contexto, a inexistência de controle ambiental e de regras capazes de efetivarem as políticas públicas sustentáveis poderia prejudicar demasiadamente o meio ambiente. (SILVA, VIANA, 2012)

Diante disso, o objetivo principal desse trabalho é estudar a efetividade da utilização da extrafiscalidade do ICMS do Estado de Minas Gerais, de forma a verificar se as suas regras têm induzido comportamentos sustentáveis ou se esse tributo verde seria um mito, ou seja, se as regras extrafiscais são capazes de induzir o comportamento das pessoas existem apenas nos livros e artigos científicos ou se elas efetivamente são utilizadas pelos Estados?

Antes da Constituição de 1988, a qual autorizou os Estados a criarem regras para o repasse de parcela do ICMS, vigia no Estado de Minas Gerais a Lei nº 6.763 de 1975, a qual previa o repasse do ICMS somente para os Municípios mineradores, estabelecendo que a distribuição do imposto seria equivalente ao valor que estes receberiam pelo Imposto Único sobre Minerais – IUM, até que essa matéria fosse regulamentada, conforme a previsão do seu artigo 8º. (MINAS GERAIS, 1975)

Consoante já foi visto, a Constituição Federal de 1988, ao prever a Repartição das Receitas Tributárias, estabeleceu as regras para a distribuição do ICMS para os entes municipais, sendo que do total arrecadado com esse imposto, 25% deve ser repassado aos Municípios, de forma que pelo menos 75%, daquela porcentagem, seja de forma proporcional ao VAF- Valor Adicionado Fiscal e os outros 25%, conforme dispuser a lei estadual. Interessa a este estudo analisar como o Estado de Minas Gerais tem condicionado a distribuição desses 25% dos 25% de repasse que corresponde a 6,25% do total de ICMS arrecadado, principalmente sobre a existência de critérios ambientais a serem cumpridos pelos Municípios.

Com relação ao critério de repasse pelo índice do VAF, “a lógica constitucional de repartição das receitas do ICMS privilegia os Municípios mais desenvolvidos economicamente, geralmente capazes de gerar maiores receitas tributárias provenientes da circulação de mercadorias e serviços. (MERLIN; OLIVEIRA,2016)

Após a Constituição da República de 1988 o Estado de Minas Gerais regulamentou esse assunto por meio do Decreto-Lei nº 32.771 de 1991, o qual previa a distribuição da cota parte do ICMS municipal. Ele estabelecia que dos 25% do ICMS a ser repassado aos Municípios, 94,39% seriam distribuídos aos entes municipais do Estado de Minas Gerais, na proporção do valor adicionado relativo às operações e prestações realizadas em seus territórios (VAF) e 5.61% seriam destinados aos Municípios mineradores onde ocorreria a arrecadação do imposto único sobre minerais. Com relação ao VAF, a redação original do Decreto-Lei 32.771/1991 trazia que ele corresponderia “para cada Município, à diferença entre o valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, e o valor das mercadorias entradas, no respectivo território, no ano civil”. (MINAS GERAIS, 1991)

Não havia, portanto, a adoção de critério ambiental, pelo que somente os Municípios que exerciam atividades econômicas mineradoras é que se beneficiavam do repasse do ICMS, “evidenciando singularmente o aspecto produtivo e econômico”. (GONCALVES, 2006). De acordo com a Fundação João Pinheiro, “a distribuição do ICMS realizada com base nestes critérios demonstrava um alto grau de concentração de recursos nos municípios mais desenvolvidos e mais ativos economicamente, e conseqüentemente, possuidores do maior volume de VAF”. (FJP, 2010) Assim, com base nesse cenário que não era favorável aos municípios com atividades econômicas menos importantes que foi editada a Lei do ICMS Ecológico de Minas Gerais.

Minas Gerais foi o terceiro Estado a implementar o ICMS Ecológico no Brasil, por meio da Lei nº 12.040 de 28 de dezembro de 1995, denominada “Lei Hobin Hood”, tendo apresentado resultados importantes e positivos. O objetivo das regras previstas por esta legislação foi o de desconcentrar a redistribuição dos recursos do ICMS aos Municípios mais desenvolvidos economicamente e estabelecer critérios ambientais para o repasse desse imposto. (GONCALVES, 2003)

A nomenclatura dada à Lei do ICMS Ecológico em Minas Gerais, notadamente a Lei Hobin Hood, faz menção ao herói da mitologia inglesa que roubava da nobreza para ajudar os pobres. Esse jogo de palavras pretendeu remeter à necessidade de se promover a desconcentração de riqueza, uma vez que as novas regras previstas por esta nova lei desprivilegiam a atividade econômica que se concentra em poucos Municípios mineiros, redirecionando os recursos de forma a privilegiar aquelas municipalidades que adotam medidas sustentáveis e se preocupam com o meio ambiente. Nas palavras de José Gonçalves, em 2003, mencionada lei continha “uma visão futurista,

pois dentro de uma ótica ecossistêmica, a atividade econômica é inexoravelmente interligada com o ambiente equilibrado”. (GONÇALVES, 2003) Nesse sentido, o autor defendia que o exercício das atividades econômicas não poderia ocorrer sem se preocupar com as questões da natureza.

Feitos esses apontamentos, passa-se à análise da forma como a Lei do Estado de MG previu os critérios para o repasse do ICMS. A Lei Estadual 12.040 de 1995 estabeleceu, inicialmente, que a parcela da receita da arrecadação do ICMS incidente sobre a circulação de mercadorias e serviços seria distribuída com base em 13 critérios: VAF – valor adicionado fiscal; área geográfica do Município em Relação à área do Estado; percentual entre a população residente no Município e a população total do Estado; relação percentual entre a população residente em cada um dos 50 Municípios mais populosos do Estado e a população total destes; relação percentual entre o valor total de alunos atendidos, inclusive na pré-escola, e a capacidade mínima de atendimento pelo Município; relação percentual entre a área cultivada do Município e a área cultivada do Estado; relação percentual entre o índice de patrimônio cultural do Município e o somatório dos índices de todos os Municípios; meio ambiente; relação entre os gastos com saúde “per capita” do Município e o somatório dos gastos com saúde “per capita” de todos os Municípios do Estado; relação percentual entre a receita própria do município oriunda de tributos de sua competência e as transferências de recursos federais e estaduais recebidas pelo Município; parcela a ser distribuída em igual valor para todos os Municípios; percentagem média do Imposto Único sobre Minerais - IUM - recebido pelos Municípios mineradores em 1988, com base em índice elaborado pela Secretaria de Estado da Fazenda, demonstrando a efetiva participação de cada um na arrecadação do IUM naquele exercício; e, por fim, a compensação financeira aos Municípios remanescentes de Mateus Leme e Mesquita, devido à emancipação de distritos deles desmembrados. (MINAS GERAIS, 1995)

Destaca-se dentre esses treze requisitos, o critério ambiental que previa como deveria ocorrer a distribuição dessa parcela do ICMS. Assim, a Lei Estadual 12.040 de 1995 estabeleceu que 50% do valor destinado para a repartição com base nesse quesito deveria ser distribuída aos Municípios cujos sistemas de tratamento ou disposição final de lixo ou de esgoto sanitário, com operação licenciada pelo órgão ambiental estadual, atendessem, respectivamente, a pelo menos 70% e 50% da população. Além disso, o valor máximo a ser repartido com cada Município não poderia exceder ao 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. (MINAS GERAIS, 1995, artigo 1º, inciso VIII)

Ademais, previu-se que o restante dos recursos, do critério meio ambiente, seriam distribuídos com base no índice de conservação do Município, considerando-se as unidades de conservação estaduais, federais e particulares, bem como as unidades municipais que viessem a ser cadastradas. (MINAS GERAIS, 1995, artigo 1º, inciso VIII) De acordo com a Fundação João Pinheiro, os objetivos dessa lei do ICMS Ecológico mineiro foram os seguintes:

Descentralizar a distribuição da cota-parte do ICMS aos Municípios; desconcentrar renda e transferir recursos para regiões mais pobres; incentivar a aplicação de recursos municipais nas áreas sociais; induzir os Municípios a aumentarem sua arrecadação e a utilizarem com mais eficiência os recursos arrecadados e, por fim, criar uma parceria entre estado e municípios, tendo como objetivo a melhoria da qualidade de vida da população destas regiões. Assim, os novos critérios introduziram outras variáveis que modificaram a metodologia de cálculo usada. (FJP, 2010)

Posteriormente, essa Lei Hobin Hood foi alterada pela Lei Estadual nº 12.428 de 1996 que alterou algumas regras relativas aos critérios para o repasse do IMCS aos Municípios, cuja modificação diminuiu o peso do VAF e melhorou a participação dos Municípios menos desenvolvidos economicamente e que apresentavam as seguintes características: área geográfica delimitada, população, população dos 50 mais populosos, educação, saúde, meio ambiente, patrimônio cultural, produção de alimentos e receita própria. (MINAS GERAIS, 1996) Nesse sentido, a Secretaria de Meio Ambiente do Estado de Minas Gerais justificou as novas regras para o repasse do ICMS: (MINAS GERAIS, 1996)

O Estado de Minas Gerais instituiu, de forma pioneira, o ICMS Ecológico, criado a partir da necessidade da administração pública de encontrar alternativas para o fomento de atividades econômicas pautadas nas regras de proteção ambiental e do desenvolvimento sustentável nos seus municípios. Não se trata de um novo imposto e sim da introdução de novos critérios de redistribuição de recursos do ICMS, além do valor adicionado que reflete o nível da atividade econômica nos municípios em conjunto com a preservação do meio ambiente. A filosofia do ICMS Ecológico está pautada no princípio do Protetor-Recebedor.

Em seguida, com o advento da Lei nº 13.803 de 2000, os critérios da lei de 1996 foram mantidos, havendo, todavia, a previsão de redução progressiva da

compensação financeira dos repasses para o Município de Mateus Leme e Mesquita e a extinção desse critério, de emancipação de distritos deles desmembrados, a partir de 2004. (MINAS GERAIS, 2000)

No ano de 2009 após diversos debates que foram promovidos pela Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, foi aprovada a Lei nº 18.030 de 2009, originária do projeto de Lei nº 23 do ano de 2003, a qual entrou em vigor em janeiro de 2010 e é a norma vigente reguladora do ICMS Ecológico no Estado de Minas Gerais. Mencionada norma promoveu mudanças significativas na distribuição da cota-parte do ICMS pertencente aos Municípios mineiros, tendo ocorrido a inclusão de seis novos critérios, tais como o turismo, esportes, Municípios sede de estabelecimentos penitenciários, recursos hídricos, ICMS solidário e mínimo per capita) e um subcritério ecológico relacionado com a extração e conservação da mata seca. Esses novos critérios passaram a ser cobrados a partir do ano de 2011, conforme a tabela abaixo descrita: (FJP, 2010)

Tabela 2: Critérios para o repasse da Cota-parte do ICMS, Lei Mineira nº 18.030/2009

Critérios de Distribuição	Percentuais a partir de 2009	Percentuais a partir de 2011
VAF (artigo 1º, I)	79,68	79,68
Área Geográfica (art. 1º, II)	1	1
População (art. 1º, III)	2,71	2,71
População dos 50 Municípios mais populosos (art. 1º, IV)	2	2
Educação (art. 1º, V)	2	2
Produção de alimentos (art. 1º, VI)	1	1

Patrimônio cultural (art. 1º, VII)	1	1
Meio ambiente (art. 1º, VIII)	1	1,1
Saúde (art. 1º, IX)	2	2
Receita própria (art. 1º, X)	2	2
Cota mínima (art. 1º, XI)	5,5	5,5
Municípios mineradores (art. 1º, XII)	0,11	0,11
Recursos hídricos (art. 1º, XIII)	0	0
Municípios sede de estabelecimentos penitenciários (art. 1º, XIV)	0	0
Esportes (art. 1º, XV)	0	0
Turismo (art. 1º, XVI)	0	0
ICMS solidário (art. 1º, XVII)	0	0
Mínimo "per capita" (art. 1º, XVIII)	0	0
Total	100	100

Infere-se da tabela acima colacionada que o critério meio ambiente, do ano de 2009 para o ano de 2011, sofreu uma pequena alteração na sua distribuição, passando de 1% para 1,1% do total do ICMS destinado aos Municípios, sendo que a sua distribuição é realizada com base no Índice de Meio Ambiente – IMA. Mencionado índice é composto pelo levantamento de três subcritérios que são ponderados por seus respectivos pesos, quais sejam: índice de conservação (IC – 45,45%), o qual refere-se às unidades de

conservação e outras áreas protegidas; índice de saneamento ambiental (ISA – 45,45%), o qual refere-se aos aterros sanitários, estações de tratamento de esgotos e usinas de compostagem. Os demais critérios já previstos pela Lei Hobin Hood mantiveram o percentual de repasse. Ademais, além dos dois índices retromencionados, a partir do ano de 2011 passou a ser considerado o índice de mata seca (IMS – 9,1%) que se refere à presença desse tipo de vegetação em área da fitofisionomia do Município, preocupando-se com a sua extração e conservação. (SEMAD)

Pelos dados colhidos, verifica-se que o Estado de Minas Gerais destina, atualmente, 1,1 % do Repasse do ICMS enquanto o Estado do Rio de Janeiro destina 2,5% da arrecadação total do ICMS para os Municípios que implementarem os requisitos do ICMS Ecológico. (JUSTINIANO, 2010)

Ademais, cada órgão do Sistema Estadual de Meio ambiente e Recursos Hídricos – SISEMA ficou responsável pelo levantamento de cada critério a ser evidenciado nos Municípios. O Instituto Estadual de Florestas é responsável pelo índice de conservação que analisa a área da unidade de conservação e/ou a área protegida, a área do Município, o fator de conservação e o fator de qualidade. (MINAS GERAIS, 2016)

Com relação ao índice de saneamento ambiental (ISA), este fica sob a responsabilidade da Fundação Estadual de Meio ambiente fazer a sua apuração, levando em consideração os sistemas habilitados, os tipos de empreendimentos e a porcentagem da população atendida no Município. A Resolução SEMAD nº 1.273 de 2011 que complementou a Resolução Conjunta nº 1.212 de 2010, estabeleceu as regras para o cálculo do fator de qualidade de empreendimentos de tratamento e disposição final de resíduos sólidos urbanos e de tratamento de esgotos sanitários a serem aplicados na distribuição. Assim, somente os Municípios que possuem sistema de tratamento ou disposição final de lixo ou de esgoto sanitário, licenciados por órgão ambiental estadual, e que atendam, respectivamente a 70% e 50% da população urbana, atenderão ao critério ambiental para receberem a distribuição do ICMS. (MINAS GERAIS, 2016)

Portanto, percebe-se que os critérios do ICMS Ecológico de Minas Gerais não abrangem somente os requisitos das unidades de conservação, assim como ocorre com a legislação do Paraná, exigindo que os Municípios atendam, também, ao sistema de tratamento de esgoto ou disposição final de lixo, além de terem que atender às determinações relacionadas com a educação, patrimônio histórico, saúde, dentre outros. (TUPIASSU, 2004)

Nesse contexto, analisados os critérios exigidos para o repasse do ICMS no Estado de Minas Gerais, passa-se para a análise quantitativa do seu ICMS Ecológico, de forma a analisar se os requisitos exigidos induziram os Municípios a adotarem critérios ambientais, para receberem o repasse do mencionado imposto, aumentando as suas arrecadações e, conseqüentemente, contribuindo para a proteção do meio ambiente.

Nos termos do levantamento feito por Maria Augusta Fernandes Justiniano no período entre 1995 e 2010, houve uma melhoria de 129 Municípios que conseguiram aumentar as suas participações no repasse do ICMS Ecológico, tendo informado que ocorreu a majoração das unidades de conservação que correspondiam a 67 no ano de 1995, chegando a atingir 233 UC's no ano de 2001, seis anos após a vigência da Lei Hobin Hood. (JUSTINIANO, 2010)

Analisando os repasses globais anuais publicados pela Fundação João Pinheiro, que é o órgão responsável pela divulgação dos índices e valores relacionados com a Lei Hobin Hood, é possível verificar que nos últimos 15 anos, o repasse do ICMS aumentou quatro vezes, se compararmos os dados de abril de 2003 com os de abril do ano de 2018, o que demonstra que ocorreu desenvolvimento econômico das atividades produtivas exercidas nos Municípios mineiros, tendo em vista a majoração da arrecadação do ICMS pelos Estados e conseqüentemente dos repasses desse imposto às municipalidades. Embora o repasse com base nos critérios do VAF seja mais significativo por corresponder a 75% do montante que é distribuído, os critérios da Lei Hobin Hood representam valores significativos. Confira abaixo os dados divulgados pela FGP do ano de 2003 ao ano de 2018:

Tabela 3: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2003

Transferência líquida aos municípios (VI)=(I)-(IV)-(V)	192.947.795,45
75% repasse pelo VAF	144.710.846,59
25% repasse conforme Lei Robin Hood	48.236.948,86

Fonte: Dados Básicos: Banco Itaú - Elaboração FJP/CEPP

Tabela 4: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2007

Transferência líquida aos municípios (VI)=(I)-(IV)-(V)	324.023.204,34
75% repasse pelo VAF	243.017.403,25
25% repasse conforme Lei Robin Hood	81.005.801,08

Fonte: Dados Básicos: Banco Itaú - Elaboração FJP/CEPP

Tabela 5: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2012

Transferência líquida aos municípios (VI)=(I)-(IV)-(V)	506.575.230,13
75% repasse pelo VAF	379.931.422,60
25% repasse conforme Lei Robin Hood	126.643.807,53

Fonte: Dados Básicos: Banco Itaú - Elaboração FJP/CEPP

Tabela 6: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2017

Transferência líquida aos municípios (VI)=(I)-(IV)-(V)	730.647.852,80
75% repasse pelo VAF	547.985.889,60
25% repasse conforme Lei Robin Hood	182.661.963,20

Fonte: Dados Básicos: Banco Itaú - Elaboração FJP/CEPP

Tabela 7: Transferência líquida do ICMS aos Municípios em abril de 2018

Transferência líquida aos municípios (VI)=(I)-(IV)-(V)	805.671.158,23
75% repasse pelo VAF	604.253.368,67
25% repasse conforme Lei Robin Hood	201.417.789,56

Fonte: Dados Básicos: Banco Itaú - Elaboração FJP/CEPP

Portanto, no ano de 2003, o repasse do ICMS com base nos critérios da Lei Hobin Hood, ou seja, com base nos critérios ambientais, correspondeu ao valor de R\$ 48.236.948,86 (quarenta e oito milhões, duzentos e trinta e seis mil, novecentos e quarente e oito reais e oitenta e seis centavos). Já no mês de abril de 2018, o Estado de Minas Gerais repassou R\$ 201.417.789,56 (duzentos e um milhões, quatrocentos e dezessete mil, setecentos e oitenta e nove reais e cinquenta e seis centavos) para os Municípios que atenderam aos critérios acima analisados. Verifica-se, assim, que a cada ano o valor total repassado aos Municípios nos meses de abril aumentou consideravelmente.

Com relação aos dados individualizados dos repasses do ICMS Ecológico feitos para cada Município, a Fundação João Pinheiro os disponibilizou a partir do ano de 2002. Sendo assim, para o presente estudo, será escolhida uma amostra que se comporá

por 10 Municípios, sendo que três deles estarão dentre as três maiores distribuições do ICMS no ano de 2002 e outros três corresponderão aos Municípios que não receberam a distribuição do imposto estadual verde em abril de 2018. Esses últimos foram escolhidos conforme foi possível obter os valores das suas despesas municipais, uma vez que este trabalho pretende estudar a importância da adoção dos critérios ambientais e se o repasse do ICMS seria suficiente para custear os seus custos, de forma a induzi-los a adotarem os critérios previstos pela Lei Hobin Hood.

Assim, importante justificar que a escolha dos três maiores repasses do ano de 2002 foi feita com o intuito de ver a evolução desses repasses até os dias de hoje e se os critérios ambientais eram cumpridos por eles durante esses anos. Lado outro, com relação aos Municípios que não recebem o repasse, fez-se a opção pelos que não receberam em abril de 2018 para que os resultados deste trabalho possam ser significativos para eles

Isso posto, tem-se que os Municípios que receberam a maior distribuição do ICMS no ano de 2002 foram os seguintes: Belo Horizonte, Contagem, Betim. Já os Municípios que não receberam o repasse do ICMS em abril de 2018 foram: Bambuí, Bonfinópolis de Minas, Onça do Pitangui. Feita a escolha desses Municípios, pretende-se analisar a evolução ou a não evolução deles, mediante o levantamento de informações nos anos de 2002, 2006, 2012, 2015 e 2018. Isso posto, seguem abaixo os dados com os três maiores valores recebidos pelas Municipalidades do ano de 2002:

Tabela 8: Relação dos 3 Municípios com maior repasse de ICMS em 2002

Município	Valor anual do repasse em 2002
Belo Horizonte	R\$ 746.665,38
Contagem	R\$ 746.407,01
Betim	R\$ 721.276,11

Fonte: Fundação João Pinheiro

Entretanto, infere-se que esses três Municípios que receberam os maiores repasses do ICMS do ano de 2002, auferiram esses valores com base tão somente no critério do VAF, ou seja, em decorrências das atividades econômicas realizadas em seus territórios. Nenhum desses Municípios preenchia, na época, os critérios da Lei Hobin Hood para o repasse com base nos requisitos ambientais. Os Municípios que não

receberam a distribuição do imposto estadual sob análise em abril de 2018, também não receberam no ano de 2002.

Somente no ano de 2006 os municípios mineiros mais desenvolvidos (Belo Horizonte, Contagem e Betim) passaram a receber o repasse ambiental, por atendimento ao critério de saneamento e de unidade de conservação, ou seja, 10 anos depois da vigência da Lei Hobin Hood. O Município de Belo Horizonte recebeu no ano de 2006, com base somente no critério ambiental³⁶, o valor anual de R\$ 426.001,04, sendo que R\$ 394.655,10 foi pelo critério saneamento. O Município de Contagem, no ano de 2006, também passou a cumprir os requisitos para o saneamento básico e unidade de conservação, tendo recebido o repasse anual de R\$ 230.840,97. A cidade de Betim também cumpriu os requisitos ambientais para o repasse do ICM somente no ano de 2006, tendo recebido o valor anual de R\$ 367.990,44, sendo que 98% foi em decorrência do subcritério saneamento. (FJP, 2006) Nesse ano de 2006, os Municípios da amostra dos que não receberam o repasse em abril de 2018, também não recebiam a distribuição do ICMS com base nos critérios ambientais. Nos anos seguintes, veja a evolução do repasse do ICMS dos Municípios mais desenvolvidos:

Tabela 9: Repasse do ICMS para Belo Horizonte nos anos de 2012, 2017 e 2018

Belo Horizonte			
Subcritério Ambiental	Valor recebido em 2012	Valor recebido em 2017	Valor até abril de 2018
VAF	R\$ 545.626.369,39	R\$ 681.733.286,90	R\$ 222.914.611,17
Unidades de Conservação	R\$ 117.510,20	R\$ 173.338,38	R\$ 52.462,09
Saneamento	R\$ 328.964,94	R\$ 154.156,98	R\$ 37.570,27
Mata Seca	-	-	-
ICMS solidário	R\$ 35.335.990,71	R\$ 50.219.441,84	R\$ 17.406.387,72
Valor total	R\$ 581.408.835,24	R\$ 732.280.224,10	R\$ 240.411.031,25

Fonte: Fundação João Pinheiro

Tabela 10: Repasse do ICMS para Contagem nos anos de 2012, 2017 e 2018

Contagem			
Subcritério Ambiental	Valor em 2012	Valor em 2017	Valor a abril até abril de 2018

³⁶ De fato, a partir do ano de 2006, cresceu o número de parques ecológicos no Município de Belo Horizonte, os quais são administrados pela Prefeitura Municipal, em cumprimento ao requisito que exige a criação e manutenção de unidades de conservação.

VAF	R\$ 256.230.621,59	R\$ 318.278.462,24	R\$ 108.964.104,30
Unidades de Conservação	R\$ 133.143,66	R\$ 216.652,26	R\$ 75.400,99
Saneamento	R\$ 328.964,94	R\$ 308.313,96	R\$ 75.140,53
Mata Seca	-	-	-
ICMS solidário	R\$ 9.016.170,29	R\$ 13.057.399,91	R\$ 4.541.263,70
Valor total	R\$ 265.708.900,48	R\$ 331.860.828,37	R\$ 113.655.909,52

Fonte: Fundação João Pinheiro

Tabela 11: Repasse do ICMS para Betim nos anos de 2012, 2017 e 2018

Betim			
Subcritério Ambiental	Valor em 2012	Valor em 2017	Valor até abril de 2018
VAF	R\$ 530.380.255,83	R\$ 608.394.678,09	R\$ 197.015.264,84
Unidades de Conservação	R\$ 13.484,68	R\$ 21.164,13	R\$ 7.363,65
Saneamento	R\$ 27.893, 15	R\$ 154.156,98	R\$ 37.570,27
Mata Seca	-	-	-
ICMS solidário	-	-	-
Valor total	R\$ 530.421.633,66	R\$ 608.569.999,20	R\$ 197.060.198,76

Fonte: Fundação João Pinheiro

Pela análise desses dados, o critério de manutenção de matas secas não foi observado por nenhum desses Municípios. O critério de saneamento básico que exige a correta destinação do lixo para pelo menos 70% do território e a construção de aterros sanitários para pelo menos 50% da população continuaram a ser observados e o repasse com base nesses critérios tem crescido com o decorrer dos anos. Lado outro, depreende-se que a repartição do ICMS pelo critério do VAF perfaz a maior parcela do repasse desse imposto, destinando-se para as Municipalidades mais desenvolvidas com importante participação na circulação de mercadorias e serviços em seus territórios. Ademais, os valores repassados com base no critério ambiental são significativos para os três municípios mais desenvolvidos de Minas Gerais.

Dos entes municipais que não receberam o repasse do ICMS em abril de 2018, verificou-se que eles também não receberam a parcela do ICMS nos anos anteriores. Infere-se que, de fato, eles não dedicam parte considerável de suas políticas públicas aos investimentos necessários para satisfazerem pelo menos aos critérios de saneamento que são os responsáveis pelo montante maior do repasse do ICMS mineiro e têm concentrado

suas atenções em outras áreas de investimento. As planilhas abaixo demonstram as despesas e as receitas dos três Municípios escolhidos, com relação ao exercício de 2017:

Tabela 12: Total de receitas e despesas da Cidade de Bonfinópolis de Minas no ano de 2017

DESCRIMINAÇÃO DA DESPESA	VALOR DA DESPESA
LEGISLATIVA	R\$ 1.297.000,00
SEGURANÇA PÚBLICA	R\$ 3.091.424,98
PREVIDÊNCIA SOCIAL	R\$ 350.000,00
TRABALHO	R\$ 9.350,00
CULTURA	R\$ 483.967,75
URBANISMO	R\$ 3.347.295,22
SANEAMENTO	R\$ 411.035,00
AGRICULTURA	R\$ 685.187,09
TRANSPORTE	R\$ 1.614.375,43
ENCARGOS ESPECIAIS	R\$ 1.563.933,21
DESPESA TOTAL	R\$ 12.853.568,68
RECEITA TOTAL DO MUNICÍPIO	R\$ 30.861.300,00

Fonte: <http://lai.memory.com.br/entidades/display>

Tabela 13: Total de receitas e despesas da Cidade de Bambuí no ano de 2017

DESCRIMINAÇÃO DA DESPESA	VALOR DA DESPESA
LEGISLATIVA	R\$ 2.396.673,69
ADMINISTRAÇÃO	R\$ 4.358.552,84
JUDICIARIA	R\$ 242.738,15
ASSISTÊNCIA SOCIAL	R\$ 1.945.031,93
PREVIDÊNCIA SOCIAL	R\$ 7.925.387,55
TRABALHO	R\$ 0,00
EDUCAÇÃO	R\$ 11.443.320,08
CULTURA	R\$ 290.474,65
DIREITOS DA CIDADANIA	R\$ 0,00
URBANISMO	R\$ 6.084.544,99
HABITAÇÃO	R\$ 1,00
SANEAMENTO	R\$ 207.973,00
GESTÃO AMBIENTAL	R\$ 54.662,82
AGRICULTURA	R\$ 613.766,27
INDÚSTRIA	R\$ 111.279,00
COMERCIO E SERVIÇOS	R\$ 51.300,00
TRANSPORTE	R\$ 1.104.133,97

DESPORTO E LAZER	R\$ 277.792,41
ENCARGOS ESPECIAIS	R\$ 2.958.209,26
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	R\$ 0,00
DESPESA TOTAL	R\$ 40.065.841,61
RECEITA TOTAL DO MUNICÍPIO	R\$ 60.292.557,05

Fonte: <http://lai.memory.com.br/entidades/display>

Tabela 14: Total de receitas e despesas da Cidade de Onça de Pitangui no ano de 2017

DESCRIMINAÇÃO DA DESPESA	VALOR DA DESPESA
LEGISLATIVA	R\$ 930.000,00
ADMINISTRAÇÃO	R\$ 3.070.350,00
PREVIDÊNCIA SOCIAL	R\$ 1.438.000,00
ASSISTÊNCIA SOCIAL	R\$ 738.750,00
SAÚDE	R\$ 5.639.735,00
TRABALHO	R\$ 205.200,00
EDUCAÇÃO	R\$ 3.775.120,80
CULTURA	R\$ 83.900,00
URBANISMO	R\$ 2.386.800,00
HABITAÇÃO	R\$ 63.600,00
SANEAMENTO	R\$ 1.192.800,00
GESTÃO AMBIENTAL	R\$ 5.500,00
AGRICULTURA	R\$ 437.500,00
INDUSTRIA	R\$ 25.300,00
COMERCIO E SERVIÇOS	R\$ 244.000,00
COMUNICAÇÕES	R\$ 21.200,00
TRANSPORTE	R\$ 1.179.000,00
DESPORTO E LAZER	R\$ 329.400,00
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	R\$ 200.000,00
DESPESA TOTAL	R\$ 21.966.155,80
RECEITA TOTAL DO MUNICÍPIO	R\$ 17.291.610,00

Fonte: <http://lai.memory.com.br/entidades/display>

Conforme restou analisado, da amostra dos Municípios que não recebem o repasse do ICMS Ecológico em Minas Gerais, dois deles possuem receitas suficientes para os gastos das suas despesas, havendo saldos que poderiam ser destinados aos requisitos relacionados com o saneamento básico e a criação e manutenção de unidades de conservação. Somente a Cidade de Onça do Pitangui apresentou no ano de 2017

despesa maior que a sua receita. Há a indicação de que eles dedicam parcela de suas receitas para o saneamento, mas isso não tem sido suficiente para preencherem as exigências da Lei Hobin Hood que exige que a destinação do lixo e a construção de aterros sanitários, atenda a pelo menos, 70% e 50% da população, respectivamente. Além disso, verificou-se que nenhum dos Municípios escolhidos para a amostra deste trabalho preencheram o requisito da preservação de matas secas, a qual seria responsável pelo repasse de 9,1% da distribuição do ICMS no Estado de Minas Gerais com base no critério meio ambiente.

Trata-se, portanto, de uma questão de planejamento. Os Municípios que não se beneficiam do Repasse do ICMS Ecológico precisam incluir as políticas públicas relacionadas com o saneamento básico, dentre elas, a correta destinação do lixo e do esgoto; além de promoverem a criação e a manutenção de unidades de conservação e de preservação de matas secas, na montagem das suas agendas governamentais. (HOWLETT; RAMESH; PERL, 2013) A solução para os problemas ambientais precisa da intervenção do Estado na economia (WAGNER, 1921) por meio do emprego dos instrumentos econômicos que são as melhores ferramentas capazes de induzirem o comportamento da sociedade para a adoção de medidas sustentáveis. A utilização da extrafiscalidade dos tributos exerce um papel importante pois pode ser aproveitada pelos entes da federação ao estabelecerem as regras para a cobrança dos tributos.

No caso do ICMS Ecológico do Estado de Minas Gerais, verificou-se que a Lei Hobin Hood prevê uma série de exigências atreladas à proteção do meio ambiente, condicionando o repasse de parcela desse imposto ao cumprimento desses requisitos pelos Municípios. Observou-se que desde a vigência da mencionada lei no ano de 1996, houve um considerável crescimento do repasse do ICMS com base no critério ambiental, com destaque para o fato de que somente os subcritérios saneamento e unidade de conservação têm sido cumpridos pelos Municípios. Afinal, da amostra de Municípios escolhida, nenhum deles preenche o critério de mata seca, deixando, portanto, de receberem a parcela do repasse que está adstrita a este critério (9,1%).

Em um contexto global, depreende-se que houve uma evolução positiva do Repasse do ICMS Ecológico dos Municípios, uma vez que no decorrer dos anos, o montante geral repassado foi majorado e, além disso, observou-se um crescimento dos Municípios habilitados para receberem a distribuição do imposto, o que demonstra que os critérios ambientais têm sido atendidos. No ano de 2002 haviam somente 283 Municípios habilitados para receberem a repartição de receita do ICMS com base no

critério ambiental. Lado outro, em abril de 2018, 223 Municípios não estão habilitados para receberem o repasse do ICMS no total de 864 Municípios mineiros. (FGP, 2002, 2018) Essa informação demonstra que no ano de 2002, somente 32,75% dos Municípios atendiam aos critérios ambientais para receberem o repasse do ICMS, enquanto no atual ano de 2018 esse percentual evoluiu para 74,18% Municípios cumprindo os requisitos da Lei Hobin Hood. (FJP, 2018)

Portanto, dos 864 Municípios Mineiros, 641 cumpriram os critérios ambientais para receberem o repasse do ICMS em abril de 2018, o que demonstra ser uma quantidade expressiva de municipalidades que estão adotando os critérios ambientais. Isso significa dizer que a utilização do ICMS Ecológico tem concretizado as suas finalidades extrafiscais ao terem induzido os Municípios a cumprirem os requisitos ambientais, necessários para a qualidade de vida da sua população, além de contribuírem para o meio ambiente, para o desenvolvimento econômico e, conseqüentemente, para o desenvolvimento sustentável.

Conforme foi visto, o capitalismo moderno situa-se no contexto do Estado Democrático de Direito, o qual exige que o Estado se preocupe não somente com as questões econômicas, como também, com os direitos sociais da sociedade e a proteção da natureza. Nesse contexto, é possível inferir que a Lei Hobin Hood ao condicionar o repasse de 1,1% do ICMS ao cumprimento de regras ambientais pelos Municípios, contribui para a efetivação das três principais dimensões do desenvolvimento sustentável (econômica, social e ambiental).

A promoção da correta destinação do lixo e dos aterros sanitários, ambos relacionados com o saneamento básico da população; além da criação e manutenção de unidades de conservação e a preservação de matas secas estão diretamente relacionados com a qualidade de vida dos cidadãos; pelo que também se relacionam com direitos sociais básicos das pessoas. Todos esses requisitos, se cumpridos, cooperam para o meio ambiente e o cumprimento dessas exigências implicará no aumento das receitas financeiras dos Municípios que poderão servir tanto para custearem as despesas destes entes federativos, quanto para promoverem o crescimento econômico da cidade e custearem os direitos sociais que lhe competem.

Dessa forma, pode-se dizer que o Estado de Minas Gerais tem adotado corretamente a extrafiscalidade do ICMS, uma vez que as suas políticas públicas colocaram a questão ambiental em suas agendas e foi feito um planejamento adequado que prevê regras complexas e de diferentes critérios na área da proteção ambiental, sendo

possível obter-se índices capazes de medirem a porcentagem que cada Município terá direito no repasse do ICMS. Além disso, essas previsões da Lei Hobin Hood de fato contribuíram para a preservação do meio ambiente, uma vez que desde a sua implementação, houve considerável aumento do número de Municípios que passaram a adotar as medidas sustentáveis.

Cabe agora, aos 223 Municípios que não receberam a repartição de receita do imposto estadual verde no mês de abril de 2018, incluírem nas suas agendas políticas a adoção dos critérios de saneamento (lixo e esgoto), de criação e conservação de unidades de preservação e de matas secas, fazendo um adequado planejamento para que os investimentos necessários sejam realizados, pensando-se que os gastos para a sua implementação poderão ser revertidos a favor do próprio Município por meio dos repasses do ICMS Ecológico no futuro. John Kingdon, ao analisar a montagem das agendas nos Estados Unidos no ano de 1984, a definiu como sendo:

a lista das questões ou problemas que recebem alguma atenção séria, em algum dado momento, por parte dos funcionários do governo e de pessoas de fora do governo que estão próximas a esses funcionários... Do conjunto de todas as questões ou problemas concebíveis, nos quais os funcionários poderiam estar voltando sua atenção, na realidade prestam séria atenção apenas a alguns, e não a outros. Assim, o processo da montagem da agenda limita esse conjunto de questões concebíveis ao conjunto que de fato se torna foco de atenção. (KINGDON, 1984, p. 3-4)

Portanto, os 223 Municípios (principalmente os cinco entes municipais escolhidos para a amostra deste trabalho) que ainda não preenchem os critérios ambientais para aumentarem as suas receitas, mediante o recebimento do ICMS Ecológico, precisam incluir essas exigências da Lei Hobin Hood em suas agendas institucionais e não em suas agendas públicas sistêmicas. Aquela consistiria nas agendas informais do governo, onde todas as necessidades dos membros da comunidade política serão contempladas. Entretanto, conforme foi explicado por Kingdon, somente algumas dessas necessidades serão escolhidas pelas políticas públicas para integrarem a agenda, esta sim denominada de agenda institucional. (HOWLETT; RAMESH; PERL, 2013) Ademais, os dez Estados brasileiros que ainda não adotaram o ICMS Ecológico, também poderão seguir o modelo mineiro e incluir essa forma de repasse do imposto estadual aos Municípios, contribuindo para o meio ambiente e aumentando as receitas municipais.

Entretanto, importante ressaltar nesse trabalho, o levantamento feito por Lise Tupiassu e Fernando Scaff, com relação à previsão constitucional que determina que a

maior parte do repasse do ICMS será com base no VAF (75%). Referida regra acaba privilegiando os Municípios mais desenvolvidos economicamente, em detrimento dos Municípios mais pobres. Não se pode desmerecer nem os Municípios desenvolvidos, nem os Municípios que protegem a natureza, pelo que o critério de repartição poderia ser mais equitativo, principalmente porque, muitas vezes, as municipalidades menos desenvolvidas possuem índices menores de degradação da natureza, e isso também deveria ser um motivo importante para permitir-lhes o repasse do ICMS em montante considerável. (SCAFF; TUPIASSU, 2005)

Consoante foi estudado, o desenvolvimento sustentável somente será alcançado quando houver um equilíbrio entre as dimensões econômicas, sociais e ambientais. Diante desse contexto, considera-se desarrazoada a forma prevista pela Constituição Federal de 1988 que prevê que do total repassado aos Municípios 75% será com base no VAF, cujo índice acaba sendo favorável aos Municípios desenvolvidos. O correto, diante do atual Estado Democrático de Direito, que busca a equidade dos três elementos acima identificados, seria fazer uma equalização desses critérios de forma que tanto os Municípios desenvolvidos, quanto os Municípios que protegem o meio ambiente, recebam parcelas consideráveis do ICMS.

Portanto, é preciso haver planejamento para que o desenvolvimento sustentável possa ser efetivado. Além disso, é necessário que as políticas públicas se preocupem com o que é mais relevante para a solução dos seus problemas e para a promoção do desenvolvimento econômico, a promoção social e a proteção do meio ambiente.

CONCLUSÃO

Discute-se hoje em dia acerca da efetividade da utilização dos tributos para evitar a degradação do meio ambiente e o objetivo desse trabalho foi verificar se essa finalidade tem sido alcançada com o repasse do ICMS do Estado de Minas Gerais para os seus Municípios. A crítica feita por Celso Furtado à denominação dada aos países em desenvolvimento, acreditando haver um “mito do desenvolvimento”, (FURTADO, 1974) impulsionou a apreciação que se levanta neste trabalho, se haveria um “mito do desenvolvimento sustentável”, ou seja, se as regras e princípios criados desde a Conferência de Estocolmo de 1972, constituem-se em meras normas sistêmicas ou se elas seriam institucionais e efetivamente cumpridas. Afinal, se os Estados e as nações não se planejarem, o desenvolvimento sustentável permanecerá na letra das constituições e das conferências internacionais, mas na prática poderá constituir-se em um verdadeiro mito.

Ao estudar os modelos de Estado, pretendeu-se demonstrar que no atual Estado Democrático de Direito a preocupação com as questões econômicas, sociais e ambientais se fazem presentes e devem ser incluídas nas agendas políticas. A arrecadação dos tributos é consideravelmente aumentada à medida que o Estado se responsabiliza em garantir aos seus cidadãos os direitos sociais como a saúde, educação, previdência, lazer, moradia, dentre outros. Dessa forma, verificou-se que no âmbito internacional, à medida que o *welfare state* foi sendo adotado pelos países, a arrecadação tributária destes teve que aumentar para que as suas receitas acompanhassem as suas despesas.

O mesmo ocorreu no Brasil. Foi possível depreender que à medida que as Constituições brasileiras passaram a inserir a garantia de educação, ainda que inicialmente tenha sido somente do ensino primário para todos, foi necessária uma reforma tributária que aumentou a quantidade de tributos a serem cobrados. A Constituição de 1988 consolidou os direitos sociais a serem garantidos a todos os cidadãos, destacando-se entre eles o Sistema único de Saúde – SUS e a educação obrigatória e gratuita até o segundo grau, as quais constituem direito de todos. Mas como o Estado conseguirá garantir esses direitos sociais? Por isso a arrecadação de tributos é indispensável. Ela só não será suficiente se esses recursos financeiros advindos dos tributos tiverem destinação diversa das suas reais finalidades e forem destinadas aos sistemas de corrupção.

Essa análise é importante de ser feita, pois a intervenção do Estado para garantir o desenvolvimento sustentável deve ocorrer de forma a permitir um equilíbrio entre as suas dimensões econômicas, sociais e ambientais. Dessa forma, uma política pública que previsse a isenção de tributos para aqueles que adotam medidas sustentáveis seria desarrazoada, pois a máquina administrativa precisa de receitas para conseguir custear as suas despesas e, principalmente garantir os direitos sociais das suas populações. Sanções premiaias ou medidas extrafiscais são importantes, pois estimulam a adoção de ações protetivas com o consequente aumento de receitas. Há uma série de condicionamentos que devem ser atendidos. A mera previsão de sanções não tem se revelado capaz de proteger o meio ambiente. É necessário estimular a adoção de políticas por parte do Estado e dos particulares para aumentar a defesa da natureza.

Ao estudar a extrafiscalidade, verificou-se que ela pode ser utilizada mediante a concessão de isenções ou redução do tributo. A melhor forma a ser adotada deve ser analisada por cada ente público, de forma que a não arrecadação ou a redução do tributo, não afete as suas receitas de forma a prejudicar o cumprimento das suas obrigações sociais com os cidadãos. Conforme foi estudado, nos dias de hoje, as políticas sociais são importantes para resolver o problema da desigualdade social pelo que o Estado não poderá abrir mão da arrecadação de um tributo, para preservar o meio ambiente e reduzir um serviço social. É necessário que haja um equilíbrio entre estas medidas para que a solução de um problema não implique no surgimento de outro.

Na análise do Estado Liberal e do Estado Social, verificou-se as razões pelas quais esses modelos se tornaram inviáveis. O liberalismo afastou a sociedade do Estado e implementou uma soberania jurídica que se opôs à soberania política. Já o socialismo tornou inviável a democracia, por desconsiderar a participação dos cidadãos de forma efetiva. No atual Estado Democrático de Direito, defende-se a intervenção do Estado na economia para as soluções dos problemas da sociedade, conforme salientado pela Lei de Wagner, bem como propugna-se que os direitos de cidadania, com a participação da sociedade nas tomadas de decisões também é importante, principalmente para que os três pilares do desenvolvimento sustentável sejam conquistados: desenvolvimento econômico, promoção social e proteção do meio ambiente.

O Brasil sendo um país em desenvolvimento tem que tomar cuidado ao estabelecer um *welfare state*, pois sendo economicamente ineficiente e com considerável gasto público que é impulsionado por esse sistema, a redução da arrecadação de tributos pode exercer influência negativa sobre o crescimento econômico. Ou seja, a

extrafiscalidade ambiental não poderia ser utilizada para conceder isenções e imunidades pois não seria prudente, já que seria positivo para as questões ambientais, mas traria outras consequências negativas, como o déficit de receita.

A arrecadação dos impostos é importante para fazer frente aos gastos públicos, principalmente às despesas sociais. Ao mesmo tempo, os tributos podem exercer funções extrafiscais que visam não somente ao auferimento de receita para custear as despesas estatais, mas sim, para induzir o contribuinte a tomar determinadas atitudes, como por exemplo, adotar processos de industrialização mais sustentáveis. Para a preservação do meio ambiente as leis brasileiras podem prever alíquotas menores de tributos para as empresas que adotarem medidas menos poluentes, por exemplo.

Conforme foi visto, há no âmbito internacional um planejamento para que se concretize o desenvolvimento sustentável. Portanto, há planos para a intervenção dos Estados no domínio econômico, tanto que de forma global, conferências internacionais são realizadas e os países se tornam signatários dos tratados e adequam a sua legislação interna para estabelecer os princípios e os institutos de proteção do meio ambiente. Em âmbito nacional, conforme foi visto, desde o ano de 1981 a Política Nacional do Meio Ambiente foi estabelecida e, com a Constituição de 1988, o direito ao meio ambiente equilibrado foi elevado ao patamar de um direito fundamental, considerado de terceira geração.

A utilização dos tributos verdes efetiva os princípios do poluidor-pagador e a extrafiscalidade, deixando a critério da sociedade, das empresas e dos entes federativos que recebem repasses tributários, a opção de adotar medidas menos degradantes da natureza ou não. Afinal, o direito tributário não é impositivo no sentido de proibir o exercício de atividades econômicas, mas com a adoção de alíquotas diferenciadas e regras mais benéficas para aqueles que preocupam com o meio ambiente, o poder público acaba induzindo comportamentos favoráveis à natureza.

A dificuldade da utilização da extrafiscalidade ambiental residiu, inicialmente, no questionamento sobre qual seria o melhor tributo a ser utilizado para que as finalidades sustentáveis fossem atingidas. Conforme foi visto neste trabalho, diversos tributos têm sido empregados tanto pela União, Estados e Municípios, com critérios que induzem o comportamento dos contribuintes para a adoção de medidas protetivas do meio ambiente. Em especial, com relação ao ICMS Ecológico, verificou-se a sua efetividade em Minas Gerais com resultados significativos.

Dessa forma, o presente trabalho comprovou que é possível a utilização da extrafiscalidade, por meio de normas do direito tributário capazes de induzirem a realização de comportamentos sustentáveis, sem que fosse prevista a isenção de tributos. Pelo contrário, conforme foi visto, o ICMS, em decorrência da essencialidade das mercadorias, pode prever alíquotas diferentes conforme o bem ou serviço seja de uso comum ou supérfluo. Com essa regra, o imposto não deixa de ser recolhido e a extrafiscalidade pode ser efetivada. Além disso, no repasse do ICMS do Estado de MG para os Municípios, verificou-se que os próprios entes tributantes podem exigir critérios ambientais a serem cumpridos, sob pena de não distribuir parcela do imposto. E o recebimento dessa repartição tributária é importante para os Municípios, cujos tributos que lhe competem são menos expressivos economicamente, motivo pelo qual o recebimento da distribuição dos tributos da União e dos Estados é necessária para contribuir com as suas receitas financeiras.

Tem-se que a vantagem da utilização da extrafiscalidade ambiental em detrimento de outros instrumentos como a exigência, pela legislação, da reparação dos danos ambientais por quem lhe causou, dentre outras sanções diversas, consiste no fato de que a utilização do tributo como forma de induzir o comportamento do contribuinte constitui um incentivo permanente, além de possuir caráter flexível, podendo-se se associar a esta função extrafiscal as ideias dos princípios da preservação ambiental, da prevenção e da socialização da responsabilidade. (MODÉ, 2004)

Pela possibilidade de alteração das leis, ainda que tenham que passar pelo moroso processo legislativo, verificou-se que o caráter flexível mencionado acima, diz respeito ao fato de que se uma determinada previsão legal não atinge as suas finalidades, ela poderá ser modificada com o objetivo de ser possível efetivar as suas intenções. Observa-se que isso ocorreu com a Lei Hobin Hood de 1995 que teve a forma de apuração dos seus critérios ambientais modificadas por leis posteriores que pretenderam equalizar a distribuição do imposto, de forma que não houvesse a concentração da distribuição somente aos Municípios mais desenvolvidos economicamente.

Objetivou-se, portanto, verificar se a função extrafiscal ambiental tem sido utilizada adequadamente pelo Estado de Minas Gerais, pelo que para saber julgar a sua concretização, não bastaria a existência de regras ambientais em lei, pelo que foi imprescindível fazer um levantamento quantitativo do valor do repasse do ICMS para os Municípios, além de estudar o que essa distribuição pode representar para os entes

municipais, diante das suas despesas, de forma a analisar se a Lei Hobin Hood que instituiu o ICMS Ecológico mineiro, efetivamente cumpre as suas finalidades.

Nesse contexto, pretendeu-se pegar uma amostra de três Municípios que não recebem o repasse do ICMS, analisando as despesas desses entes federativos, de forma a averiguar em quais setores eles têm investido os seus recursos financeiros. O objetivo desse levantamento foi demonstrar que a adoção dos critérios ambientais da Lei Hobin Hood, além de contribuir para o meio ambiente, aumentará a sua receita por meio do recebimento de parcela do ICMS, as quais poderiam contribuir para os custos daqueles Municípios.

Nesse sentido, pode-se dizer que o Estado de Minas Gerais adequadamente planejou as regras para o repasse do ICMS Ecológico aos entes municipais. Mas é preciso emendar esforços para que o desenvolvimento sustentável seja promovido por todas as unidades federativas brasileiras que poderão utilizar o modelo mineiro para estabelecer as regras da repartição tributária do ICMS.

Importante destacar que a porcentagem que o Estado de Minas Gerais prevê para o repasse do ICMS com base no critério ambiental é de 1,1%, o que a princípio pode parecer inexpressivo. Se comparado à legislação do Rio de Janeiro que destina 2,5% da repartição de receita desse imposto para as questões ambientais, pode-se concluir que a determinação da legislação mineira conseguiria aumentar a parcela que é destinada aos Municípios que cumprem os seus requisitos relacionados com saneamento básico, unidades de conservação e mata seca. Entretanto, viu-se que o repasse do ICMS em Minas Gerais pode significar valores elevados que contribuem para a receita dos Municípios. Ainda que somente 1,1% seja destinado aos Municípios que cumprem as exigências ambientais, verifica-se que ela tem sido suficiente para induzir os Municípios a adotarem medidas sustentáveis, uma vez que a quantidade de entes municipais habilitados para a distribuição do imposto com base nesse critério aumentou consideravelmente nos últimos anos.

Dos 223 Municípios mineiros levantados por esta pesquisa, é necessário que eles articulem as suas políticas públicas a outras ações voltadas à gestão ambiental em seus territórios, com o deslocamento do investimento das suas receitas voltadas principalmente para as questões de saneamento básico, notadamente com a correta destinação do lixo e a construção de aterros sanitários, além da criação e manutenção de unidades de conservação e de preservação de matas secas, para que haja a consolidação do repasse do ICMS Ecológico para todos os Municípios do Estado de Minas Gerais.

Entretanto, indaga-se o fato de que a repartição do ICMS conforme determinada pela Constituição Federal de 1988, favorece os Municípios onde as atividades econômicas encontram-se mais desenvolvidas, pois 75% do repasse é com base no critério do VAF, cujo índice de apuração será sempre proporcional ao nível da atividade econômica em cada Município, prejudicando os Municípios mais pobres que receberão menos por este critério. Assim, aqueles entes municipais que assumem a responsabilidade de preservar a natureza, contribuindo para as externalidades positivas, acabam tendo restrições no seu desenvolvimento econômico e recebem repasses tributários menores pelo fato de terem uma produção comercial inferior. Essa lógica precisa ser modificada pois contraria a proteção ambiental e não vai de encontro aos objetivos do desenvolvimento sustentável que visa um equilíbrio entre os aspectos econômicos-sociais-ambientais. Além disso, a Lei Hobin Hood, poderia majorar a porcentagem que é distribuída com base nas questões ambientais, criando critérios mais rígidos, aumentando a salvaguarda do meio ambiente.

Com relação à crítica sobre haver um mito do desenvolvimento sustentável, pode-se dizer que o Estado de Minas Gerais tem contribuído para esse princípio do direito ambiental, mas diante das degradações que já ocorreram e, considerando os níveis de desigualdades sociais, bem como o distanciamento das economias dos países desenvolvidos e dos países subdesenvolvidos, é possível concluir que o equilíbrio dessas três dimensões está distante de ser alcançado, tanto em escala mundial quanto em escala nacional. A dificuldade para equalizar esses objetivos conjuntamente, nos permite concluir haver sim, um mito do desenvolvimento sustentável, mas não nos impede de querer lutar e tomar as providências necessárias para se alcançar um desenvolvimento econômico que seja capaz de reduzir as diferenças e não degradar a natureza.

REFERÊNCIAS

ALCOA, ICMS Ecológico. Disponível em: http://www.icmsecologico.org.br/site/index.php?option=com_content&view=article&id=53&Itemid=60. Acesso em 15/05/2018.

ALTAMIRANDO, Alejandro C. **El derecho constitucional a um ambiente sano, derechos humanos e su vinculación com El derecho tributário**. In: MARINS, James (Coord). Tributação e Meio ambiente. Curitiba: Juruá, 2003.

AMARAL, Paulo Adyr Dias do; LEVATE, Luiz Gustavo. (Orgs) **Extrafiscalidade Ambiental e Desenvolvimento Sustentável**. Belo Horizonte: D'lácido, 2014.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental como direito econômico** – Análise crítica. Revista de Informação Legislativa. Brasília, n. 115, jul-set. 1992.

ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. **O princípio do Poluidor Pagador**. In: Boletim da Faculdade de Direito. Studia Iuridica, 23, Coimbra: Coimbra, 1997.

ARAÚJO, Cláudia Campos de. **Meio ambiente e Sistema Tributário**. São Paulo: Senac, 2005.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BARBOSA, Alice Mouzinho. **O aspecto valorativo do ICMS e a cidadania fiscal**. Jus Navigandi, Teresina, v. 8, n.136, no., 2003. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/4503/o-aspecto-valorativo-do-icms-e-a-cidadania-fiscal>. Acesso em 20/05/2018.

BARICHELLO, Stefania Eugenia e Araújo; ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de. **O Tributo Extrafiscal como meio de proteção ambiental**. Belo Horizonte: Forum de Direito Urbano e Ambiental. v. 6. n. 34. p. 68-74, jul./ago. 2007.

BATISTA, Alfredo Aparecido. **Representatividade do ICMS ecológico na conta de participação do ICMS e na receita líquida do Município de Toledo-PR (2004-2008)**. Paraná: Unioeste, 2010.

BELTRÃO, Antônio F. G. **Direito Ambiental**. Rio de Janeiro: Método, 2014.

BENSUSAN, N. **ICMS Ecológico: um incentivo fiscal para a conservação da biodiversidade**. In: BENSUSAN, N. (Org.) Seria melhor mandar ladrilhar? Biodiversidade como, para que, por quê. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2002. p. 151.

BERCOVICI, Gilberto. O ainda indispensável direito econômico. In: BENEVIDES, Maria Victoria de Mesquita et al. (Org.) **Direitos humanos, democracia e república: homenagem a Fábio Konder Comparato**. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

BIZAWU, Kiwonghi; TOLEDO, André de Paiva; LOPES, Livia Cristina Pinheiro. Sustentabilidade Econômica e Organização Mundial do Comércio-OMC: A crise ética mundial nas relações entre Estados. Belo Horizonte: **Veredas do Direito**, 2017, v. 14, n. 30, p. 99-116. Setembro/Dezembro de 2017.

BLAS GUERRERO, Andrés; PASTOR VERÚ, Jaime. **Fundamentos de ciência política**, p. 114.

BOBBIO, Norberto. **A Era dos Direitos**. Trad. Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Campus, 2004. 232 p.

BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia**. Trad. Carmo Rodrigues. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1995.

BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BONECHER, Éder. **O produto interno bruto e as despesas orçamentárias de Santa Catarina: 1939 a 2003**. Florianópolis, UFSC, 2006. Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Economia294012>. Acesso em 10/03/2018.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **IPI: princípios e estrutura**. São Paulo: Dialética, 2009. p. 54-55.

BUFFON, Marciano; JACOB, Lilian Ramos. O Estado Democrático de Direito e a Tributação: Entre os Direitos e Deveres Fundamentais na (RE) Construção de uma sociedade solidária a partir do dever fundamental de pagar tributos. **Revista Jurídica da FA7**. v. 13. n. 2, 2016. Disponível em: <http://www.uni7.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/66> em 30/03/2018.

BRAGA, Fábio Rezende; PIOVESAN, Flavia Cristina. O consumo consciente e solidário: direitos humanos, movimentos ecológico-sociais e a promoção do desenvolvimento sustentável. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.13. n.25. p.307-330. Janeiro/Abril de 2016

BRAGA, Sérgio Soares. **A constituinte de 1946 e a nova ordem econômica e social do pós-segunda guerra mundial**. Curitiba: Revista da UFPR, 1998.

BRASIL, **Constituição Política do Império do Brasil**, elaborada por um Conselho de Estado e outorgada pelo Imperador D. Pedro I, em 25.03.1824. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em 20/01/2018.

BRASIL, **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1891**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em 18/05/2018.

BRASIL, **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1934**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em 19/01/2018.

BRASIL, **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1937**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em 19/01/2018.

BRASIL, **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 20/01/2018.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em 21/01/2018.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 20/01/2018.

BRASIL, Decreto nº 755 de 1993 **que reduz as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre os veículos automotores que enumera**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0755.htm. Acesso em 01/05/2018.

BRASIL, Emenda Constitucional, nº 1, de 17 de outubro de 1969, **edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em 22/01/2018.

BRASIL, Lei nº 9.985, de 2000. **Regulamenta o art. 225, §1º, inciso I, II, III e VII da Constituição Federal, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19985.htm. Acesso em 18/05/2018.

BRASIL, Lei Complementar nº 63/1990, **dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp63.htm. Acesso em 18/01/2018.

BRASIL, Lei Complementar nº 87/1996 **que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em 05/05/2018.

BRASIL, Lei Constitucional nº 3, de 18 de setembro de 1940, **emenda os artigos 23 e 25 da Constituição de 1937**. Disponível em:

<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicon/1940-1949/leiconstitucional-3-18-setembro-1940-373572-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em: 01/05/2018.

BRASIL, Lei Constitucional nº 4, de 20 de setembro de 1940, **emenda o artigo 20 da Constituição de 1937**. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicon/1940-1949/leiconstitucional-4-20-setembro-1940-373594-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em 01/05/2018.

BRASIL, Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, **que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm. Acesso em 06/05/2018.

BRASIL, Lei Federal nº 5.106 de 1966, **dispõe sobre os incentivos fiscais concedidos a empreendimentos florestais**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L5106.htm. Acesso em 01/05/2018.

BRASIL, Lei Federal nº 9.393, de 1996, **dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm. Acesso em 01/05/2018.

BRASIL, Lei Federal nº 6.938/1981, **dispõe sobre a Política Nacional do Meio ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação e dá outras providências**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm. Acesso em 10/02/2018.

CAMPOS, Valdineia Alves; NUNES, Doriane Braga. **ICMS Ecológico no Município de Marianópolis-TO**. Palmas: Revista Multidebates, v.1, n.1, 2017. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/6-1-32-1-10-20170918.pdf>. Acesso em 13/05/2018.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. 5. ed. Saraiva, 2012.

CAPRA, Fritjof. **A teia da vida: uma nova compreensão científica dos seres vivos**. São Paulo: Cultrix, 1988.

CARONE, Edgard. **Movimento operário no Brasil: 1877-1944**. 2. ed. São Paulo: DIFEL, 1984.

CARRAZA, Roque Antônio. **Código Tributário Nacional**. 4.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p.314.

CHAVALLIER, Jacques. **O Estado pós-moderno**. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

COASE, Ronald H. **O problema do custo social**. Tradução de Francisco Kummel F. Alves e Renato Vieira Caovilla. 1960. Disponível em <http://services.bepress.com/cgi/viewcontent.cgi?article=1035&context=lacjls>. Acesso em 15/04/2018.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 14ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2015.

COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso futuro comum**. 2. ed. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1991.

CONTI, Bruna Ranção; IRVING, Marta de Azevedo; ANTUNES, Diogo de Carvalho. **O ICMS Ecológico e as Unidades de Conservação no Estado do Rio de Janeiro**. Curitiba: DMA, 2015. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/41204-168667-1-PB.pdf>. Acesso em 15/05/2018.

COSTA, Beatriz Souza; SAMPAIO, J. A. L. ACESSO À INFORMAÇÃO DIGITAL NO BRASIL EM CASOS DE ACIDENTES: o exemplo da tragédia de Mariana. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v. 14, n. 30, p. 77-98, set./dez. 2017. Disponível em: <http://www.domhelder.edu.br/revista/index.php/veredas/article/view/1126>>. Acesso em: 25/03/2018.

COUTINHO, Carlos Marden Cabral; MORAIS, Jose Luis Bolzan de. Direito Fundamental ao meio ambiente como elemento constitutivo da democracia. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.13, n.25, p.173-198, Janeiro/Abril de 2016

CRUZ, Paulo Márcio. **Fundamentos do direito constitucional**, Ponta Grossa: Editora Juruá. 2006.

CRUZ, Paulo Márcio. O Estado de Bem-Estar. **Revista de Doutrina da 4ª região**, Porto Alegre, n. 21, de. 2007. Disponível em: http://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?http://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao021/Paulo_Cruz.htm acesso em 14 mar.2018.

DANILEVICZ, Rosane Beatriz Jachimovski. **O princípio da essencialidade na tributação. Direito tributário em questão**. Porto Alegre: FESDT, 2009. v. 2, n. 3, p. 242.

DE MARCO, Cristhian Magnus; MEZZARROBA, Orides. O Direito Humano ao Desenvolvimento Sustentável: Contornos Históricos e Conceituais. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v. 14, n.29. p. 323-349. Mai/Ago de 2017.

DRESSLER, Maria de Lourdes Freitas. **O Direito Tributário a serviço da educação ambiental**. Forum de Direito Urbano e Ambiental. Belo Horizonte: v. 1, n.3, p. 244-259, maio/jun, 2002.

ESPING-ANDERSEN, Gosta. **The Three worlds of welfare capitalism**. Cambridge: Polity, 1990.

FABRIZ, Daury Cesar; FERREIRA, Cláudio Fernandes. **O Município na estrutura federativa brasileira: um estudo comparado**. Belo Horizonte: UFMG, 2012. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/1230-2329-2-PB.pdf>. Acesso em 20/05/2018.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FEIJÓ, Carmem Aparecida. **Contabilidade social: o novo sistema de contas nacionais do Brasil**. Rio de Janeiro: Campus, 2001. 356p.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **Legitimidade na Constituição de 1988**. In: FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio et al. **Constituição de 1988: legitimidade, vigência e eficácia, supremacia**. São Paulo: Atlas, 1989.

FERRAZ, Roberto Catalano Botelho. Tributação e meio ambiente. O Green Tax no Brasil (a contribuição de intervenção da Emenda 33/2001). **Revista de Direito Ambiental**. São Paulo: v.8, n.31, p. 167-172, jul/set.2003.

FERREIRA, Marcelo Costa. Os Processos Constituintes de 1946 e 1988 e a definição do papel do Congresso Nacional na Política Externa Brasileira. **Revista Brasileira Política Internacional**. 53 (2): 23-48 [2010]. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rbpi/v53n2/02.pdf>. Acesso em 16/05/2018.

FERREIRA, Pinto. Princípios gerais do Direito Constitucional Moderno. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 1971, p. 112.

FIGUEIREDO, Janaína. **Vinho argentino não será incluído no projeto de reforma tributária da Argentina**. *Jornal o Globo*, Rio de Janeiro, 09 nov 2017. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/vinho-nao-sera-incluido-no-projeto-de-reforma-tributaria-da-argentina-22050681>. Acesso em: 26/04/2018.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; COSTA, Beatriz Souza. Tutela jurídica dos recursos ambientais minerais vinculada ao conceito democrático de segurança nacional. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v. 9, n. 18, p. 9-35, Jul/Dez 2012. Disponível em: <<http://www.domhelder.edu.br/revista/index.php/veredas/article/view/332>>. Acesso em: 25 jul. 2017.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco e FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

FONSECA, Ana M. Medeiros. **Família e política de renda mínima**. São Paulo: Cortez, 2001.

FRANCE, Anatole. **Le Lys Rouge**. Paris: Calmann – Lévy Éditeurs. 1906.

FRANCO NETO, Dimas Simões. **Direito Internacional do meio ambiente: surgimento, emergência e amadurecimento**. In: Mazzuoli (Org). **O novo direito internacional do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2011, p. 77.

- FREITAS, J. **Sustentabilidade**: direito ao futuro. Belo Horizonte: Fórum, 2011.
- FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO, 2010, **Histórico da Lei Hobin Hood**. Disponível em: <http://www.fjp.mg.gov.br/robin-hood/index.php/leirobinhood/historico>. Acesso em 16/05/2018.
- FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO, 2018, **Repartição do ICMS de Minas Gerais**. Disponível em: <http://www.fjp.mg.gov.br/robin-hood/index.php/leirobinhood/historico>. Acesso em 14/05/2018.
- GIANSANTI, Roberto. **O desafio do Desenvolvimento Sustentável**. 4ª ed. São Paulo: Atual, 1998.
- GRANZIERA, Maria Luiza Machado. **Direito Ambiental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- GRAU, Eros Roberto. **O direito posto e o direito pressuposto**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. A Constituição de 1934 no contexto da história do constitucionalismo brasileiro. **Revista Jurídica Cesumar**. Jan./abr.2017, v.17, n.1, p.181-211. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.17765/2176-9184.2017v17n1p181-211>. Acesso em 14/05/2018.
- GONÇALVES, Cláudia Maria da Costa. PACTO CONSTITUCIONAL E WELFARE STATE: anotações de sociologia constitucional brasileira. **Revista Política Pública**, v. 10, n. 1, p. 91 - 107, jan./jun. 2006. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/3794-11941-1-PB.pdf>. Acesso em 16/05/2018.
- GONCALVES, José Antônio Puppim. **Impactos da Política de ICMS Ecológico- Uma Análise qualitativa sob o enfoque do Federalismo Fiscal**. Dissertação (Mestrado). Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2003.
- HERNÁNDEZ, Jorge Jiménez. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Editorial Comares, 1998.
- HOBSBAWN, Eric J. **A era das revoluções**. 2. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1979.
- HUBERMAN, Leo. **História da riqueza do homem**. 20 ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1985.
- JUSTINIANO, Maria Augusta Fernandes. **Pagamento pelos serviços Ambientais: Proteção das APPP's através do ICMS ecológico**. Dissertação (Mestrado). Universidade Federal de Goiás. Goiás, 2010.
- Kalil, Ana Paula Maciel Costa; FERREIRA, Heline Sivini. A dimensão socioambiental do Estado de Direito. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, . v.14 . n.28 . p.329-359 . Janeiro/Abril de 2017
- KERSTENETZKY, Celia Lessa. **O Estado do Bem-Estar Social na idade da razão: a reinvenção do Estado Social no mundo contemporâneo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

KINGDON, John W. *Agendas, Alternatives, and Public Policies*. Boston: Little, Brown, 1984.

LEDUR, J. F. **O contributo dos direitos fundamentais de participação para a efetividade dos direitos sociais**. 2002. Tese (Doutorado em Direito) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2002.

LEVATE, Luiz Gustavo. **Processo Administrativo Ambiental: relação entre Constituição, Direitos Fundamentais e Processo**. Curitiba: Prismas, 2017.

MACHADO, Antonio Cláudio da Costa (organizador), Anna Cândida Ferraz da Cunha (coordenadora). **Constituição Federal Interpretada: Artigo por artigo, parágrafo por parágrafo**. São Paulo: Manole, 2010, p. 107.

MACIEL, João Orlando F.; VIANA, Gilney. **ICMS Ecológico: a experiência de Mato Grosso**. In: MAY, Peter H.; AMARAL, Carlos; MILLIKAN, Brent. *Instrumentos econômicos para o desenvolvimento sustentável na Amazônia Brasileira: experiência e visões*. Brasília, DF: Ministério do Meio ambiente, 2005. p. 77-82.

MALUF, Sashid. **Teoria Geral do Estado**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MARINS, James; TEODOROVICZ, Jeferson. **Rumo à extrafiscalidade socioambiental: tributação diante do desafio social e ambiental contemporâneo**. 22ª ed. Curitiba: ABDCONST, 2010. Disponível em: <http://www.abdconst.com.br/revista3/jamesmarins.pdf>. Acessado em 10/04/2018.

MARMELSTEIN, George. **Curso de direitos fundamentais**. São Paulo: Atlas, 2008.

MARSHALL, T.H: **Política Social**. Rio de Janeiro, Zahar, 1976

MASSIGNAN, Fernando Bortolon; SILEIRA, Paulo Caliendo da Silveira. *Desenvolvimento sustentável e extrafiscalidade: o dever de intervenção estatal na economia para concretização de valores sustentáveis*. **Revista Direito Ambiental e Sociedade**, v. 7, n.1. 2017 (p. 120-139)

MATO GROSSO. **ICMS Ecológico da Secretaria de Estado do Meio ambiente**, 2011. disponível em: www.sema.mt.gov.br. Acesso em: 15/05/2018.

MATTEI, Lauro Francisco; MEIRELLES NETO, José. **O ICMS Ecológico como Instrumento de Política Ambiental: evidências a partir do Estado de Mato Grosso**. Florianópolis: *Revista de Ciência e Administração da UFSC*, 2015. V.17, n.43. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/37010-141319-1-PB.pdf>. Acesso em 17/05/2018)

MATTHES, Rafael Antonietti. *Extrafiscalidade como instrumento de proteção ambiental no Brasil*. Belo Horizonte: **Veredas do Direito**, 2011. v. 8. n. 16. p. 47-62.

MENEZES, Aderson de. **Teoria Geral do Estado**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

MERLIN, Lise Vieira da Costa Tupiassu; OLIVEIRA, Adriano Carvalho. ICMS Verde para a redução do desmatamento amazônico: estudo sobre uma experiência recente. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, v.13, n.25, p.277-306, Janeiro/Abril de 2016

MILARÉ, Édís. **Direito do Ambiente**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

MINAS GERAIS, Decreto-Lei nº 32.771 de 04/07/1991, **dispõe sobre a apuração do valor adicionado para efeito de repasse, aos Municípios, da parcela que lhes couber na arrecadação do ICMS e dá outras providências**. Disponível em: http://www.normasbrasil.com.br/norma/lei-9934-1989-mg_139228.html. Acesso em 11/05/2018.

MINAS GERAIS, Lei nº 6.763 de 26/12/1975 **consolidação da legislação tributária do Estado de Minas Gerais**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/l6763_1975.htm. Acesso em 11/05/2018.

MINAS GERAIS, Lei nº 9.758 de 10/02/1989, **altera a Lei nº 6.763 de 26/12/1975 e dá outras providências**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/l9758_1989.htm. Acesso em 11/05/2018.

MINAS GERAIS, Lei nº 9.934 de 24/07/1989, **dá nova redação ao artigo 8º da Lei nº 9.758, de 10 de fevereiro de 1989 e dá outras providências**. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=139838>. Acesso em 11/05/2018.

MINAS GERAIS, Lei nº 12.040 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**. Disponível em: <http://www.fjp.mg.gov.br/robinhood/index.php/leirobinhood/legislacao/lei1204095>. Acesso em 11/05/2018.

MINAS GERAIS, Lei nº 12.428 de 1996, **dispõe sobre a distribuição da parcela de receita do produto da arrecadação do imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS – pertencente aos Municípios, de que trata o inciso II do parágrafo único do artigo 158 da Constituição Federal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.fjp.mg.gov.br/robinhood/index.php/leirobinhood/legislacao/lei1242896>. Acesso em 17/05/2018.

MISHRA, Ramesh. **O Estado-providência na sociedade capitalista**. Trad. Ana Bairradas, Oeiras: Celta, 1995.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba, Juruá, 2004.

MORAES, Ricardo Quartim de. **A evolução histórica do Estado Liberal ao Estado Democrático de Direito e sua relação com o constitucionalismo dirigente**. Revista de informação legislativa, v. 51, n. 204, p. 269-285, out./dez.2014.

NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal e Tutela do Ambiente em Portugal**. In: TORRES, Heleno Taveira (Org.). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 412-422.

NABAIS, Jose Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2009.

NANDA, V. P. The journey from the millennium development goals to the sustainable development goals. **Denver Journal of International Law and Policy**, v. 44.3, p. 389-412, 2016. Disponível em: http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/denilp44&div=20&start_page=389&col_lection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults. Acesso em: 9 maio 2018.

NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. **O uso de instrumentos econômicos no direito ambiental**. In: Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2006.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **A desordem fiscal e os caminhos para uma nova reforma do sistema tributário**. Campinas: Unicamp/IE, 1993. Disponível em: http://repositorio.unicamp.br/bitstream/REPOSIP/285813/1/Oliveira_FabricioAugusto_e_LD.pdf. Acesso em 001/05/2018.

OLIVEIRA, Márcio Luís de. **A Constituição juridicamente adequada**. Belo Horizonte: D'plácido, 2017.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Carta da ONU**, de 26 de junho de 1945. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/carta/>. Acesso em 29/03/2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Declaração da conferência da ONU no ambiente humano**, 1972. Disponível em: <www.mma.gov.br/estruturas/agenda21/_arquivos/estocolmo.doc>. Acesso em: 20 fev 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Declaração do Rio sobre o meio ambiente e desenvolvimento**, 1992. Disponível em: <<http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf>>. Acesso em: 20 fev 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Relatório da conferência das Nações Unidas sobre Meio ambiente e Desenvolvimento**. A/ CONF.151/26. Declaração de Princípios sobre Florestas, 1992. Disponível em: http://www.meioambiente.pr.gov.br/arquivos/File/agenda21/Declaracao_de_Principios_sobre_Florestas.pdf. Acesso em: 20 fev 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Conferência das Nações Unidas sobre o Meio ambiente e Desenvolvimento: Agenda 21**. Nações Unidas no Brasil, 1995. Disponível em: <<http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/agenda21.pdf>>. Acesso em: 20 fev 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Declaração de Joanesburgo sobre Desenvolvimento Sustentável, 2002**. Disponível em: <www.mma.gov.br/estruturas/agenda21/arquivos/joanesburgo.doc>. Acesso em: 20 fev 2018.

PEDRA, Adriano Sant'ana. Los deberes de las personas y la antigüedad a nuestros días. Madrid: Trotta, 2001.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Keeping track of our changing environment**, 2011. Disponível em: <http://www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/Keeping-Track-of-Changing-Environment-UNEP.pdf>. Acesso em: 21 fev 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Nações Unidas no Brasil. A ONU e o Meio ambiente**, 2015. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/pos2015/agenda2030/>. Acesso em: 25 fev 2018.

PARANÁ, **Constituição do Estado do Paraná de 1989**. Disponível em: <http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=9779&codTipoAto>. Acesso em: 20/05/2018.

PARANÁ, Lei Estadual nº 9.491, de 1990. **Estabelece critérios para a fixação dos índices de participação dos municípios no produto da arrecadação do ICMS**. Disponível em: <http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=4924&codItemAto=33291>. Acesso em 18/05/2018.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 4 ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 264

PEIXOTO, Gabriela Costa Cruz Cunha. **Análise econômica do direito ambiental: aplicação das teorias de Pigou e Coase**. Revista Direito e Liberdade, Natal, v. 15, n.3, p. 31-48, set./dez. 2013. Quadrimestral.

PERALTA, Carlos e. **Tributação Ambiental no Brasil: Reflexões para esverdear o sistema tributário brasileiro**. Belo Horizonte: RFTD, 2015. V.3, n.3.

PEREIRA, José Matias. **FINANÇAS PÚBLICAS. A Política Orçamentária no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1999.

PIGOU, Arthur Cecil. **The economics of welfare. Fourth Edition**, 1920. Disponível em http://files.libertyfund.org/files/1410/Pigou_0316.pdf. Acesso em 25 de abril de 2018.

POLANY, Karl. **The Great Transformation**. Boston: Beacon Press, 1957.

POZZETTI, Valmir César; CAMPOS, Jalil Fraxe. **ICMS Ecológico: Um desafio à sustentabilidade econômico ambiental no Amazonas**. Curitiba: Revista UniCuritiba, 2017, vo.2, n.47. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/2035-6329-1-PB.pdf>. Acesso em 17/05/2018.

RAMOS, Vinicius Diniz e Almeida; OLIVEIRA, Márcio Luís de. **Planejamento como Imperativo do Desenvolvimento Sustentável: a ineficácia da licitação ecológica em face da lei nacional de licitações**. Porto Alegre: RDU, 2015. V. 12, n. 65, set-out, p. 92-109.

REGONINI, Gloria. **Estado do Bem Estar**. In: BOBBIO, Norberto et al. (Org.). Dicionário de política. Brasília. UNB, 1983.

REIS, Amanda Madeira; FERREIRA, Celso Antônio Pires. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE como efetivo instrumento de proteção ao meio ambiente. Curitiba: **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, 2016. v.2, n.2, p.160-177, jul-dez 2016.

RIANI, Flávio. **Economia do Setor Público**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997. 205 p.

RIBAS, Lidia Maria Lopes Rodrigues; CARVALHO, Valberio Nobre de. O tributo como instrumento de tutela do meio ambiente. **Revista de Direito Ambiental**. São Paulo: v. 14, n.54, p.185-204, abr-jun, 2009.

RIBEIRO, Caroline do Amaral; ROSSATO, Marivane Vestena; GUSE, Jaqueline Carla; FREITAS, Luiz Antônio Rossi De; e DORR, Andrea Cristina. **ICMS Ecológico: Uma abordagem à gestão ambiental nos Municípios do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre: Revista Sociais & Humanas, 2012. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/4942-46433-1-PB.pdf>. Acesso em 14/05/2018.

RIBEIRO, Luiz Gustavo Gonçalves; THOMÉ, Romeu. La protezione penale dell' ambiente come diritto umano costituzionale. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, . v.14 . n.28 . p.33-71 . Janeiro/Abril de 2017

RIO DE JANEIRO, Lei Estadual do Rio de Janeiro nº 2.877, de 1997, **que dispõe sobre o imposto sobre a propriedade de veículos automotores**. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/b24a2da5a077847c032564f4005d4bf2/fa1a422b516211130325657a0064293f?OpenDocument>. Acesso em 01/05/2018.

RIO DE JANEIRO, Lei Estadual nº 5.100, de 2007, **que altera a Lei nº 2.664, de 1996, que trata da repartição aos Municípios da parcela de 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do ICMS, incluindo o critério de conservação ambiental, e dá outras providências**. Disponível em <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/contlei.nsf/f25571cac4a61011032564fe0052c89c/edd5f699377a00078325736b006d4012?OpenDocument>. Acesso em 01/05/2018.

ROCHA, Anacélia Santos et al. **O dom da produção acadêmica: manual de normalização e metodologia da pesquisa**. Belo Horizonte: Escola Superior Dom Helder Câmara, 2016. Disponível em: . Acesso em:

SANTANA, Heron Jose de. **Meio ambiente e reforma tributária: Justiça Fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais**. Revista de Direito Ambiental. São Paulo: v.9, n.33, p.9-32, jan./mar. 2004.

SANTORO, Paula Freire; FERRARA, Luciana Nicolau; WHATLEY, Marussia. **MANANCIAS: diagnóstico e políticas habitacionais**. São Paulo: ISA, 2008.

SANTOS FILHO, Itamar da Silva; FERREIRA, Paulo Rangel Araújo. Princípios fundamentais de la tributación ambiental. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, . v.14 . n.29 . p.125-151 . Mai./Ago. de 2017

SÃO PAULO, Lei Estadual nº 16.005, de 2015. **Altera a Lei nº 6.374 de 1989 que instituiu o ICMS.** Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2015/lei-16005-24.11.2015.html>. Acesso em 02/05/2018.

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, 2005. Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/14806-23950-1-PB.pdf>. Acesso em 19/05/2018.

SEN, Amartya. **A ideia de justiça.** São Paulo: Companhia das Letras, 2011.

SILVA, Alice da Rocha; CHAVES, Gisele de Lorena Diniz; GHISOLF, Verônica. Os obstáculos para uma efetiva política de gestão dos resíduos sólidos no Brasil. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, . v.13 . n.26 . p.211-234 . Maio/Agosto de 2016

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** São Paulo: Malheiros, 2004.

SILVA, Maria do Socorro; VIANA, Paulo Roberto. **A relevância do ICMS Ecológico como Instrumento de estímulo à conservação e proteção ambiental.** Disponível em: http://www.observatoriodasmetrolopes.net/download/artigo_icmsecologico_goiania.pdf . Acesso em 18/05/2018.

SILVA, Virgílio Afonso da. **Direitos Fundamentais: conteúdo essencial, restrições e eficácia.** 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

Murilo Rodrigues da Cunha Soares; Ilídia da Ascensão Garrido Martins Juras. **Desafios da tributação ambiental.** Brasília: Câmara dos Deputados - Consultoria Legislativa, 2015. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema20/desafios-da-tributacao-ambiental_murilo-soares-e-ilidia-juras_politicas-setoriais. Acesso em 15/04/2018.

SOUZA, Paulo Roberto Pereira de. Os princípios do direito ambiental como instrumentos de efetivação da sustentabilidade do desenvolvimento econômico. Belo Horizonte: **Veredas do Direito**, 2016. v.13 n.26. p.289-317. Maio-Agosto. 2016.

STAFFEN, Márcio Ricardo; SANTOS, Rafael Padilha dos. O fundamento cultural da dignidade da pessoa humana e sua convergência para o paradigma da sustentabilidade. **Veredas do Direito**, Belo Horizonte, . v.13 . n.26 . p.263-288 . Maio/Agosto de 2016

STRECK, Lenio Luiz; MORAIS, José Luis Bolsan de. **Ciência política e teoria do estado.** 8. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

THOMÉ, Romeu. **Manual de Direito Ambiental.** 2ª ed. JusPodivm, 2012.

THOMÉ, Romeu; RIBEIRO, José Cláudio Junqueira. **Community Participation in the analysis of the environmental impact assessment as a democratic mechanism to insure social-environmental rights.** *Veredas do Direito*, Belo Horizonte, v.13, n.25, p.69-91, Janeiro/Abril de 2016.

TOCANTINS, Lei nº 1.323 de 2002 **que dispõe sobre os índices que compõem o cálculo da parcela do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios, e adota outras providências.** Disponível em: http://www.sefaz.to.gov.br/sefazto1/arquivos/LEGIS_1572.pdf. Acesso em 14/05/2018.

TÔRRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental: os limites dos chamados “tributos ambientais”. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2005.

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

VALADARES, André Garcia Leão Reis. Tributação ambiental e sua compatibilidade com o Sistema Tributário brasileiro. **Revista Direito Ambiental e sociedade**, v.5, n.1, 2015, p.129-160) Disponível em: <file:///C:/Users/Camila/Downloads/3209-14806-1-PB.pdf>. Acesso em 01/05/2018)

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas.** Rio de Janeiro: Ipea, 1996. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0405.pdf. Acesso em: 17/05/2018.

VERDÚ, R L. **Teoría de Ia constitución como ciencia cultural.** 2. ed. Madrid: Dykirison, 1998.

VIANA, Oliveira. **Populações meridionais do Brasil: história, organização, psicologia.** São Paulo: Monteiro Lobato, 1939.

WELFARE, 1989, v. 20, p. 108. Oxford english dictionary.

WILDNER, Marcio Leandro. **A extrafiscalidade tributária como ferramenta de proteção ao meio ambiente.** Jusbrasil, 2012. Disponível em: <https://lorenzettifabianeadv.jusbrasil.com.br/artigos/324565661/a-extrafiscalidade-tributaria-como-ferramenta-de-protecao-ambiental>. Acesso em: 15/03/2018.

ZAPPAL, Roberto. **Comunismo, capitalismo e comunhão: reflexo do ponto de vista antropológico.** In: QUARTANA, Pino et al. *Economia de Comunhão*. São Paulo, Cidade Nova, 1992.

ZSÖGÖN, Silvia Jaquenod de. **El Derecho Ambiental Y Sus Principios Rectores.** Madrid, Dykinson, 1991.