DIREITO TRIBUTÁRIO E MEIO AMBIENTE: UMA ANÁLISE DO ICMS ECOLÓGICO NO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL

VIEIRA, Andressa da Silva¹
MOREIRA, Gleicy Denise Vasques²

RESUMO

Objetivou-se com esta pesquisa analisar a questão da extrafiscalidade dos tributos e a possibilidade de utilizá-los como fomentador de políticas de preservação ambiental, considerando como base do estudo o ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul. A questão primordial que se coloca é se o benefício fiscal do ICMS-E está, de fato, gerando resultados no âmbito da proteção ambiental do Estado. Nesse sentido, pretende-se explicar pontos fundamentais do direito tributário ambiental, analisar a normatização, aplicação, distribuição e efetivação do ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul, fazer uma comparação da legislação sul-mato-grossense com a do Estado pioneiro na implantação do ICMS-E, bem como verificar se há algum critério que poderia ser incluído à legislação com base nas especificidades do Estado sul-mato-grossense, a fim de demonstrar algo relevante para a sociedade e a comunidade jurídica científica haja vista a necessidade da discussão acerca do mencionado instrumento de fomento como meio para a manutenção do equilíbrio ecológico e uso sustentável dos recursos naturais. A análise crítica é construída a partir da busca indispensável pela garantia do direito fundamental ao meio ambiente. Utiliza-se a pesquisa bibliográfica e documental com base no método hipotético-dedutivo.

Palavras-chave: benefício fiscal; direito fundamental; extrafiscalidade; preservação ambiental.

ABSTRACT

The objective of this research was to analyze the issue of extra-fiscality of taxes and the possibility of using them to promote environmental preservation policies, considering the Ecological ICMS in the State of Mato Grosso do Sul as the basis of the study. The primary question that arises is whether the ICMS-E tax benefit is, in fact, generating results within the scope of the State's environmental protection. In this sense, it is intended to explain fundamental points of environmental tax law, analyze the standardization, application, distribution and implementation of the Ecological ICMS in the State of Mato Grosso do Sul, make a comparison of the Mato Grosso do Sul legislation with that of the pioneer State in implementation of the ICMS-E, as well as verifying whether there is any criterion that could be included in the legislation based on the specificities of the State of Mato Grosso do Sul, in order to demonstrate something relevant to society and the scientific legal community, given the need for discussion about the aforementioned development instrument as a means of maintaining ecological balance and sustainable use of natural resources. Critical analysis is built on the indispensable search for guaranteeing the fundamental right to the environment. Bibliographic and documentary research is used based on the hypothetical-deductive method.

Keywords: tax benefit; fundamental right; extrafiscality; environmental preservation.

¹ Graduanda em Direito pela Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS).

² Doutora em Desenvolvimento Regional pela UNISC. Mestre em Agronegócio pela UFMS. Especialista em Inovação Tecnológica pela UFMS. Especialista em Direito Tributário. Especialista em Relações Internacionais com Ênfase em Direito Internacional. Graduada em Ciências Econômicas pela UFMS. Graduada em Direito pela UCDB. Professora Adjunta na Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS.

1. INTRODUÇÃO

O meio ambiente é fundamental à sobrevivência dos seres humanos. É dele que advém os recursos naturais, que são bens inestimáveis e essenciais para todo e qualquer ser vivo. Em contraponto, alguns são bens finitos, visto que uma vez consumidos, necessitam de um tempo geológico para poderem ser renovados. Os de origem infinita, apesar de tecnicamente não se esgotarem inteiramente, não estão conseguindo completar seu ciclo de renovação a fim de suprir as necessidades do homem. Isso porque a interferência humana e a destruição por ela provocada tem afetado drasticamente a natureza e comprometido o futuro da humanidade.

É notório que o direito desempenha um papel transformador, pois permite a implementação de políticas públicas destinadas a garantir os direitos fundamentais da sociedade. O direito tributário exerce um papel significativo nesse contexto, pois pode ser empregado como uma ferramenta para concretizar os objetivos estabelecidos na Constituição Federal de 1988.

Nesse sentir, revela-se interessante a exploração e investigação de formas indiretas de o Estado, mediante políticas públicas tributárias, assegurar o direito fundamental a um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Nessa lógica, o Estado do Paraná, influenciado por Municípios insatisfeitos com a ‘desigualdade’ na distribuição do ICMS - haja vista que, como estes tinham muitas áreas ambientais, possuíam um baixo nível de atividade produtiva e, por consequência, recebiam menos repasses – instituiu o ICMS ecológico. A idealização do referido instrumento de fomento ganhou destaque e muitos outros Estados também adotaram o ICMS-E, inclusive o Mato Grosso do Sul.

A par disso, este trabalho trata da questão da tributação vinculada ao meio ambiente, com uma análise do ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul, e questiona se o mencionado benefício fiscal, de fato, está gerando resultados no âmbito da proteção ambiental do território estadual.

O presente artigo objetiva analisar sucintamente a relação entre a tributação ambiental e os direitos fundamentais, em especial o direito fundamental ao meio ambiente; também busca conceituar aspectos importante do direito tributário ambiental, tais como: tributos, fiscalidade, extrafiscalidade e ICMS Ecológico; analisar a normatização, aplicação, distribuição e efetivação do ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul; identificar os critérios ambientais e qualitativos do ICMS Ecológico estabelecidos pelo Estado criador (Paraná) do incentivo fiscal e quais poderiam ser aproveitados pelo MS; e verificar se há algum

critério que poderia ser incluído à legislação com base nas especificidades do Estado sul-matogrossense.

Para alcançar esses objetivos, o trabalho está dividido em três partes: a primeira, versa sobre o direito tributário como instrumento destinado à garantia do direito fundamental ao meio ambiente; a segunda trata da extrafiscalidade e dos tributos ambientais; e, por último, o ICMS Ecológico nos Estados de Mato Grosso do Sul e no Paraná.

Neste artigo, a pesquisa é elaborada por intermédio do método descritivo. A abordagem da temática será pelo método dedutivo, e no que tange aos procedimentos será utilizado o método bibliográfico-documental, com fundamento em artigos científicos, doutrinas e instrumentos jurídicos estaduais e nacionais, a fim de proporcionar uma interpretação construtiva e elucidativa por meio dos objetivos supracitados.

2 DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DESTINADO À GARANTIA DO DIREITO FUNDAMENTAL AO MEIO AMBIENTE

É sabido que constantemente caminhamos rumo a um colapso ambiental em toda a esfera global. O mais recente relatório do Painel Intergovernamental sobre Mudanças Climáticas – IPCC estabeleceu que:

Mudanças generalizadas e rápidas na atmosfera, oceano, criosfera e biosfera têm ocorrido. As alterações climáticas causadas pelo homem já estão afetando muitas condições meteorológicas e climáticas em todas as regiões do globo. Isto levou a impactos adversos generalizados e perdas e danos relacionados à natureza e às pessoas. As comunidades vulneráveis que historicamente menos contribuíram para as atuais alterações climáticas são desproporcionalmente afetadas (2023, p. 5, tradução nossa).³

À par disso, cabe ressaltar que, com o passar dos anos, em acompanhamento ao desenvolvimento humano, o meio ambiente começou a sofrer grandes problemas, haja vista que a sociedade, num primeiro momento, não se atentou ao fato de a natureza ser extremamente sensível aos ideais capitalistas, que apenas visavam o lucro.

Nesta seara, revelou-se imprescindível que o desenvolvimento econômico se atrelasse às questões de proteção ambiental, considerando-se a necessidade de preservação dos bens ambientais para usufruto das futuras gerações.

³ No original: “Widespread and rapid changes in the atmosphere, ocean, cryosphere and biosphere have occurred. Human-caused climate change is already affecting many weather and climate extremes in every region across the globe. This has led to widespread adverse impacts and related losses and damages to nature and people (high confidence). Vulnerable communities who have historically contributed the least to current climate change are disproportionately affected”.

No Brasil, até a promulgação da Constituição Federal de 1988 não havia necessariamente um tratamento adequado no tocante à matéria ambiental, apenas leis esparsas que privilegiavam demasiadamente os interesses econômicos. Entretanto, foi com a referida Carta Constitucional que a situação da proteção ambiental ganhou destaque, de modo que a equiparou a um objeto autônomo. Dessa maneira, nas palavras de Fiorillo e Ferreira (2018, p. 26):

Como temos afirmado, o art. 225 da Carta Magna estabeleceu pela primeira vez na história do direito constitucional brasileiro o direito ao meio ambiente, regrado, em consequência, no plano normativo mais elevado, os fundamentos do direito ambiental constitucional. Trata-se de um direito vinculado ao meio ambiente, e não de um direito do ambiente, ou seja, é um direito destinado a brasileiros e estrangeiros residentes no País.

O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é um direito fundamental, trazido fora do rol do artigo 5º, sendo que nos ensinamentos trazidos por Roberty Alexy (1997, p. 404 apud Pimenta, 2020, p. 119), é considerado um “direito fundamental completo”, de modo que:

um direito a que o Estado se abstenha de determinadas intervenções no meio ambiente (direito de defesa), um direito a que o Estado proteja o titular do direito fundamental contra intervenções de terceiros que sejam lesivas ao meio ambiente (direito a proteção), um direito a que o Estado inclua o titular do direito fundamental nos procedimentos relevantes para o meio ambiente (direito a procedimentos) e um direito a que o próprio Estado tome medidas fáticas benéficas ao meio ambiente (direito a prestação fática).

Pois bem. É notório que o direito é um veículo transformador, pois por ele pode-se implantar políticas públicas que visem assegurar os direitos fundamentais da sociedade. O direito tributário dispõe de certa importância nessa questão, pois pode ser utilizado como uma ferramenta para a realização dos objetivos previstos na Constituição Federal. Com isso, emerge a íntima relação do direito tributário com a preservação do meio ambiente, que revela-se cada vez mais notável na situação em que se encontra o planeta.

A Constituição Federal de 1988 na criação da estrutura do Sistema Tributário Nacional não foi omissa em estabelecer que as bases do Estado Democrático de Direito seriam aplicadas nas atividades tributárias do país. Nesse sentido, ressalta-se, essencialmente, que o vínculo estabelecido entre o Fisco e o contribuinte passou a ser embasado na questão da dignidade da pessoa humana. Aliás, Celso A. P. Fiorillo e Renata Marques Ferreira ensinam que “todas as normas constitucionais devem estar direcionadas às pessoas humanas, guardados evidentemente os limites constitucionais impostos por outros preceitos, e não a critérios outros...” (2018, p. 96-97).

Nesse sentir, verifica-se que com a atual Carta Constitucional, também foi estabelecido aos indivíduos o direito à dignidade. Isso mostra-se extremamente necessário na seara tributária, pois o Estado, por meio do direito impositivo, pode retirar do particular, de forma compulsória, parte dos seus bens, caracterizada pelo tributo contido no ordenamento jurídico, intervindo nos direitos fundamentais dos contribuintes, principalmente no que tange à liberdade e propriedade (Fiorillo e Ferreira, 2018).

À par disso, Fiorillo e Ferreira (2018, p. 97-98) esclarecem que:

Destarte, o Estado passa a ter como principal função fornecer serviços públicos a fim de realizar o que o Texto de 1988 convencionou chamar de dignidade da pessoa humana, ou seja, a atividade de tributar neste novo Estado brasileiro passa a ter por fim último o atendimento e a satisfação dos direitos sociais elencados no art. 6º da Constituição Federal a bem do interesse de toda a coletividade de brasileiros e estrangeiros residentes no País.

Em matéria ambiental, há a necessidade de o Estado procurar formas de sanar as problemáticas referentes a proteção da natureza, visando garantir o seu gozo pela presentes e futuras gerações, combinando interesse público com o desenvolvimento sustentável (Scaff e Tupiassu, 2004).

Face a essas considerações, nota-se a necessidade de que o direito tributário se alinhe a realização dos direitos fundamentais, de modo que possa garantir e defender a dignidade do ser humano.

Esse pensamento, a princípio, estava relacionado com a instauração de impostos afetados ou contribuições sociais, sendo que o montante arrecadado já estava antecipadamente determinado para fazer frente à consecução de políticas públicas com cunho social. Contudo, Marciano Buffon (2010) explica que, mesmo com a criação de tais contribuições, não há certeza que a finalidade pelas quais foram criadas sejam realmente atingidas. O autor ainda explica sobre a impossibilidade de continuar tentando seguir esse modelo, haja vista que com a constituição de novos impostos ou contribuições, aumenta-se a carga tributária, a qual atualmente atingiu um estágio quase que intolerável para os contribuintes.

Nesse diapasão, revela-se essencial o estudo e busca de formas indiretas, para que o Estado, por intermédio de políticas públicas voltadas à área tributária, possa assegurar os direitos fundamentais dos indivíduos, entre eles, o direito a um meio ambiente saudável e ecologicamente equilibrado.

Diante disso, é fundamental a utilização do Direito Tributário em conjunto com seu escopo social, bem como com a natureza extrafiscal dos tributos, visando assegurar as garantias previstas constitucionalmente em prol do bem comum.

3. EXTRAFISCALIDADE E TRIBUTOS AMBIENTAIS

O Estado foi criado com o fim de promover o bem comum, de modo que para alcançar tal finalidade, é necessário arrecadar recursos financeiros. Existem duas formas de obtenção de recursos: a exploração de atividade econômica por parte do Estado e cobrança de prestações pecuniárias dos contribuintes (Alexandre, 2021).

A primeira forma de obtenção de recursos está relacionada com as receitas originárias. Nessa seara, verifica-se que o Estado deixa de lado as vantagens provenientes do regime jurídico de direito público e, de modo similar a um particular, adquire receitas patrimoniais ou empresariais. Nesse caso, temos que a receita advém do próprio patrimônio do Estado. Contudo, na contemporaneidade caiu em desuso tal forma de carreamento de recursos, isso porque há a prevalência do ideal de Estado mínimo (Alexandre, 2021).

Por seu lado, a segunda forma de obtenção de recursos refere-se às receitas derivadas, na qual o Estado, através do seu poder de império “edita uma lei obrigando o particular que pratique determinados atos ou se ponha em certas situações a entregar valores aos cofres públicos, independentemente de sua vontade” (Alexandre, 2021, p. 38).

Como as receitas originárias perderam relevância na atualidade, o Estado basicamente concentrou sua arrecadação nas receitas derivadas. Estas, portanto, revelam-se imprescindíveis à presente pesquisa.

As contraprestações exigidas pelo Estado são chamadas de tributo que, conforme previsão do art. 3º do Código Tributário Nacional, “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

A Constituição Federal, em seu artigo 145, bem como o CTN em seu artigo 5º, estabelecem como tributos os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (teoria tripartite). Contudo, a doutrina majoritária defende a existência de cinco tributos (teoria pentapartida) no sistema tributário brasileiro - incluem-se os empréstimos compulsórios e as contribuições (Sabbag, 2020).

Feitas tais considerações, cabe ainda ressaltar os três valores finalísticos que os tributos podem possuir: fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade.

A fiscalidade nada mais é do que o tributo com o fim de fornecer recursos aos cofres públicos, sem que haja qualquer outro interesse permeando o sentido da atividade impositiva do ente. Em outras palavras, têm-se que os tributos são puramente voltados à

arrecadação, visando suprir as necessidades financeiras e despesas públicas do Estado (Abraham, 2023).

No que concerne à extrafiscalidade, temos que ela compreende a aplicação de ferramentas com fins não meramente arrecadatários, ela intenta fomentar ou desestimular certos comportamentos, haja vista buscar a execução de outras questões previstas na Constituição (Costa, 2023).

Por fim, a parafiscalidade está atrelada à capacidade tributária ativa, e não à competência tributária como é o caso da fiscalidade e extrafiscalidade. Tal modalidade consiste na delegação da capacidade tributária ativa de determinado ente público, por meio de lei. Nesse sentido, delega-se então a competência de arrecadar e fiscalizar os tributos do ente público competente para outra pessoa, seja de direito público, seja de direito privado (Costa, 2023).

Nesse sentir, tem-se que quanto a temática afeta à tributação e o meio ambiente, a característica que mais se enquadra nos moldes estudados é a extrafiscalidade. Isso porque, nas palavras de Marcus Abraham (2023, p. 60):

Busca-se, com a extrafiscalidade, reequilibrar desigualdades econômicas, estimular determinadas atividades ou mesmo coibir certas condutas. Podemos identificar vários motivos que levam o Estado a lançar mão de mecanismos extrafiscais: a) redistribuir riquezas; b) proteger a indústria ou o mercado interno; c) desencorajar o consumo de supérfluos e produtos nocivos à saúde (álcool ou cigarros); d) facilitar o desenvolvimento regional; e) estimular a utilização da propriedade no âmbito de sua função social; f) combater a inflação.

A extrafiscalidade também está relacionada à garantia da liberdade, uma vez que ela possibilita que o contribuinte opte entre o encargo mais moderado ou nenhum encargo tributário. José Marcos Domingues (2007, p. 49-50) ensina que:

A extrafiscalidade, esclareça-se, não visa a impedir uma certa atividade (para isso existem as multas e as proibições), mas tem por fim condicionar a *liberdade de escolha* do agente econômico, através da graduação da carga tributária, em função, por exemplo, de critérios ambientais. Portanto, a tributação extrafiscal, fundada na teoria kelseniana da *sanção pre-mial*, como se verá, nada tem a ver com uma dita *tributação punitiva* (como a incidente sobre a tributação disfarçada de lucros), que pretende “impedir diretamente um ato que a lei proíbe”, por isso mesmo caracterizada por RUBENS GOMES DE SOUSA como uma penalidade e não como um vero tributo.

Portanto, verifica-se que a extrafiscalidade tem o papel de atuar como uma ferramenta que visa a execução das políticas públicas, haja vista que um dos seus objetivos está relacionado com o gerenciamento de recursos para guiar os comportamentos dos indivíduos em favor do bem comum. Assim, nasce a possibilidade de empregar os tributos na questão da proteção ambiental.

Os tributos ambientais, ecológicos ou verdes são os empregados na seara ambiental. José Marcos Domingues faz uma divisão entre duas espécies dos referidos tributos, em sentido estrito e em sentido amplo, esclarecendo que:

Os chamados tributos verdes são designados tecnicamente tributos ambientais. Tributos verdes é expressão leiga que se refere a tributos que têm uma motivação ambiental. Mas, cientificamente, há dois sentidos de tributos verdes ou tributos ambientais: um sentido estrito e um sentido amplo. Em sentido estrito, tributo ambiental significa um tributo novo cobrado em razão do uso do Meio Ambiente pelos agentes econômicos. Já em sentido amplo, tributo ambiental é um tributo tradicional ou ordinário adaptado de molde a servir aos esforços de proteção ambiental (2007, p. 63).

A par disso, no cenário brasileiro percebe-se que para garantir a proteção do meio ambiente por meio dos tributos, tem-se utilizado um preexistente, sendo a ele incluído o elemento ambiental. Ou seja, trata-se de tributo ambiental em sentido amplo, haja vista que não há a criação de um novo tributo. Podemos citar como exemplo: IPTU e ITR ambientais e, o objeto da presente pesquisa, o ICMS ecológico.

4. ICMS ECOLÓGICO

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) propriamente dito, possui previsão no artigo 155, II, da CF/88 e diretrizes estabelecidas pela Lei Complementar n. 87/1996. É um tributo de competência estadual que incide sobre todas as etapas de produção, podendo variar dentre os Estados brasileiros. O seu fato gerador está atrelado, simplificada, à circulação de mercadorias, prestação de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais e prestação de serviços de comunicação. Ressalta-se, ainda, o critério fundamental da não cumulatividade, “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” (Abraham, 2023, p. 386).

Extrai-se do artigo 158, IV, da CF/88, que pertencem aos Municípios “vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” (BRASIL, 1988). Além disso, conforme consta do parágrafo único do r. artigo, as parcelas serão creditadas da seguinte maneira:

I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos (BRASIL, 1988).

Outrossim, salienta-se que num primeiro momento os Estados utilizaram como regra de repasse os índices de produção dos Municípios. Porém, esse sistema se mostrou inviável e desigual para com aqueles que não possuíam uma alta produção, haja vista serem detentores de territórios com grandes áreas de preservação ambiental, mananciais hídricos, reservas indígenas, entre outras. Dessa maneira, revelou-se a necessidade de criação de um novo requisito de repasse. Assim, no ano de 1991, o Estado do Paraná sancionou a Lei Estadual nº 9.491/1991, instituindo o chamado ICMS ecológico.

O ICMS ecológico não é um tributo ambiental propriamente dito, na verdade refere-se a um incentivo financeiro concedido por alguns Estados brasileiros, tendo por finalidade incentivar a preservação ambiental (Pimenta, 2020).

Pedro Franciso da Silva (2018, p. 112) esclarece que:

Evidentemente, o ICMS ecológico não é tributo, como inadvertidamente se poderia imaginar, tratando-se apenas de um critério de repartição de receitas, com importante interesse ambiental, mas sem possuir a natureza de tributo ambiental. Note-se que a variável ambiental ingressa nesse instrumento somente na fase de repartição da receita tributária, sem nenhuma potencialidade para induzir comportamentos do sujeito passivo da relação tributária.

Portanto, compreende-se que o ICMS ecológico é um exemplo de intervenção positiva do Estado. À vista disso, por ser um incentivo fiscal, demonstra ser uma interessante ferramenta econômica extrafiscal, pois auxilia na execução de um objetivo previsto na Constituição Federal referente à preservação do meio ambiente, haja vista fomentar os municípios a adotarem medidas que assegurem a proteção ambiental das áreas localizadas em seus territórios (Tupiassu e Scaff, 2004).

4.1 ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul

O Estado de Mato Grosso do Sul, mediante a Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991, estabeleceu os critérios de repasse da receita do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), pertencentes aos municípios. Contudo, somente

com a Lei Complementar nº 77 de 1994, que deu nova redação a L.C. nº 57, é que fora instituído o ICMS-E.

Nos termos do artigo 1º, III, da Lei Complementar nº 57/91, os 25% do ICMS destinados aos Municípios são estabelecidos e divididos da seguinte maneira:

- b) 7% conforme índice resultante do rateio desse percentual, igualmente, entre todos os municípios;
- c) 5% de acordo com índice apurado com base na área de cada município, segundo dados fornecidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística;
- d) 5% conforme índice apurado com base no número de eleitores de cada município no dia 30 de junho de cada exercício, de acordo com certidão fornecida pelo Tribunal Regional Eleitoral;
- e) 3% de acordo com índice resultante de percentual da receita própria de cada município, a ser fornecido pelo Tribunal de Contas do Estado com base no balanço do ano imediatamente anterior;
- f) cinco por cento, na forma da Lei, para rateio entre os municípios que tenham parte de seu território integrando terras indígenas homologadas, unidade de conservação da natureza devidamente inscrita no Cadastro Estadual de Unidades de Conservação e, ainda, aos que possuam plano de gestão, sistema de coleta seletiva e disposição final de resíduos sólidos, devendo esta última, ser devidamente licenciada (MATO GROSSO DO SUL, 1991).

Convém ressaltar que com a edição da Lei n. 2.193/2000, restou estabelecido que os municípios beneficiados pelo ICMS-E seriam aqueles que possuíssem em seu território unidades de conservação, ou aqueles que fossem diretamente influenciados por elas. Desta lei também fora instituído o Cadastro Estadual de Unidades de Conservação e de mananciais de abastecimento público. Por sua vez, o artigo 2º da referida lei, trouxe a definição de unidades de conservação, sendo elas as:

instituídas pelos Municípios, pelo Estado e pela União, as reservas biológicas, parques, os monumentos naturais, os refúgios de vida silvestres, as reservas particulares do patrimônio natural, as florestas, as áreas de proteção ambiental, as reservas de fauna, as estradas cênicas, os rios cênicos, as reservas de recursos naturais e as áreas de terras indígenas, consonante com o respectivo Sistema Estadual de Unidades de Conservação (MATO GROSSO DO SUL, 2000).

Inobstante o alegado, embora a referida lei que instituiu o ICMS ecológico estar em vigor desde o ano de 1994, foi somente em 2001, com a edição do Decreto n. 10.478, que se efetivou a implementação do ICMS-E no Estado.

A partir disso, também restou estabelecido o Programa Estadual do ICMS Ecológico que, nos termos do artigo 7º do supramencionado decreto, se qualifica como:

instrumento para consolidação do Sistema Estadual de Unidades de Conservação e da estratégia estadual para conservação da biodiversidade, tendo como objetivos fundamentais o aumento da superfície de áreas protegidas, a melhoria da qualidade da sua conservação e a justiça fiscal, e

implantação de um Programa de apoio às ações dos Municípios para conservação da biodiversidade (MATO GROSSO DO SUL, 2001).

No tocante ao cálculo utilizado para determinar o percentual devido a cada município, ficou consignado que seria realizado utilizando-se as fórmulas estabelecidas no artigo 3º do Decreto n. 10.478/2001:

Art. 3º O método de definição do percentual devido a cada Município será expresso e calculado pelas seguintes fórmulas:

$$CCB_{ij} = Auc/Am \times Fc$$

$$CCB_{ij} = [CCB_{ij} + (CCB_{ij} \times DQuc)] P$$

$$CCBM_i = \sum CCB_{ij}$$

$$IA_i = CCBM_i / \sum CCBM_i \times 100$$

i: variando de 1 até o total de nº de Municípios beneficiados;

j: variando de 1 ao nº total de unidades de conservação, a partir de suas interfaces, devidamente registradas no Cadastro.

Sendo:

CCB_{ij}: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade básico;

Auc : porção da área da unidade de conservação ou outras áreas especialmente protegidas criadas na forma da lei, contida no Município, distribuída de acordo com sua qualidade física e procedimentos subseqüentes;

Am: área total do território municipal fornecido por órgão oficial;

Fc: fator de conservação, parâmetro variável, atribuído às unidades de conservação e outros espaços especialmente protegidos em função das respectivas categorias de manejo;

CCB_{ij}: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade por Interface;

DDQuc: variação da qualidade da Unidade de Conservação ou outro espaço especialmente protegido;

P: peso ponderado;

CCBM_i: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade para o Município, equivalente à soma de todos os Coeficientes de Conservação de Interface calculados para um determinado Município;

IA: índice percentual calculado, a ser destinado ao Município, denominado índice ambiental (MATO GROSSO DO SUL, 2001).

Ademais, em 2015, com a Resolução SEMADE/MS n. 22, foi estabelecido um novo componente para efeitos de rateio da alíquota do ICMS-E, o chamado resíduos sólidos. Assim, para que o município possa se enquadrar para o recebimento da alíquota, será necessário possuir: gestão integrada de resíduos sólidos; plano de gestão de resíduos sólidos; destinação final ambientalmente adequada; disposição final ambientalmente adequada; aterro sanitário de resíduos sólidos domiciliares urbanos; coleta seletiva; usinas de triagem e/ou processamento de resíduos sólidos domiciliares urbanos.

Portanto, verifica-se que os municípios poderão participar do rateio da alíquota do ICMS-E através de dois componentes: unidades de conservação/terras indígenas e resíduos sólidos urbanos.

Ademais, os municípios que desejam receber tal incentivo fiscal, precisam realizar o registro de suas unidades de conservação no Cadastro do Sistema Estadual de Unidades de Conservação – CEUC, nos termos do § 4º, do artigo 1º, do Decreto n. 10.478/2001.

Importa ressaltar que desde a implantação do ICMS-E, percebe-se um grande interesse dos municípios em receberem o benefício. Isso porque, quando da implantação havia apenas 47 municípios cadastrados, de modo que, atualmente, concorrem com os repasses 77 dos 79 municípios do Estado.

No tocante aos resultados obtidos com os repasses, verifica-se que também houve um crescimento na quantidade de Unidades de Conservação e Terras Indígenas (UC/TI) cadastradas. No início da instauração do programa do ICMS-E, foram inscritas 98 UC/TI's, que juntas somavam cerca de 1.697.473 ha (Souza, 2017). No ano de 2022 foram cadastradas 175 UC/TI's, que correspondiam a quase 5.311.703 ha (SEMAGRO, 2022).

Nessa seara, também é possível notar que desde a efetiva implementação do ICMS Ecológico no Mato Grosso do Sul em 2001, até os dados mais atuais (2022), é perceptível uma evolução considerável da área satisfatória de UC/TI's cadastradas no programa. A Tabela 1 demonstra um crescimento de quase 3.440.899 ha do total de áreas de Unidades de Conservação e Terras Indígenas.

Tabela 1 – Evolução da área satisfatória de UC/TI's no Estado de Mato Grosso do Sul entre 2002 e 2022

Tipo de Unidade	Área satisfatória UC/T.I (ha) -Exercício 2002	Área satisfatória UC/T.I (ha) - Exercício 2022	Evolução (ha)
Total de Municípios	47	77	30
Área de Proteção Ambiental (APA)	677923,6509	3943052,0545	3265128,404
Bosque Municipal	8,0000	0	-8
Estrada Parque (EP)	16908,0000	0	-16908,0000
Jardim Botânico	17,7450	0	-17,7450
Monumento Natural (MN)	273,6699	18176,7499	17903,08
Parque Estadual (PE)	190358,1917	182344,2839	-8013,9078
Parque Municipal	126,1677	0	-126,1677
Parque Natural Municipal (PNM)	157,2555	25906,7437	25749,4882
Parque Nacional (PN)	76480,5034	88402,0872	11921,5838
Reserva Ecológica	133,0000	0	-133,0000
Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)	120025,7991	147819,1817	27793,3826
Rios Cênicos	15440,4953	0	-15440,4953
Terras Indígenas (TI)	599620,4563	473502,6850	126117,7713
Estação Ecológica (ESEC)	0	3065,6900	3065,6900
Refúgio de Vida Silvestre (RVS)	0	2998,2085	2998,2085
Reserva Biológica (REBio)	0	868,5000	868,5000
Total de UC/TI (ha)	1.697.472,9348	4.886.136,1844	3.440.898,7926

Fonte: Elaborado pelo autor, com base em dados publicados na Resolução SEMAGRO/MS n. 788 e Moreira (2004).

Numa comparação entre os exercícios de 2014 a 2022, pode-se observar que, conforme mostra a Tabela 2, apesar de no ano de 2014 haver menos UC/TI's cadastradas do que nos anos subsequentes, verifica-se que a área das respectivas Unidades de Conservação e Terras Indígenas era superior aos anos posteriores. Em 2016 a área de UC/TI's cadastradas atingiu um percentual extremamente baixo se comparado aos anos anteriores e aos posteriores, mesmo face ao número de UC/TI's inscritas no programa.

Tabela 2 – Quantidade de UC/TI e de suas respectivas áreas

Ano	Nº de UC/TI cadastradas	Área UC/TI – Município (ha)	Área UC/TI – Satisfatória (ha)
2014	107	6.228.467,935	5.747.744,0946
2015	172	6.107.179,5541	5.626.455,7137
2016	139	3.716.468,2461	3.281.516,8512
2017	158	5.130.793,9804	4.672.848,8949
2018	166	5.047.949,06	4.725.888,22
2019	166	5.225.080,599	4.904.019,77
2020	170	5.301.866,9474	4.862.935,8485
2021	171	5.367.997,898	4.920.958,127
2022	175	5.311.702,9998	4.886.136,1844

Fonte: Elaborado pelo autor, com base em dados coletados no sítio eletrônico do IMASUL.

Ademais, não obstante o alegado, percebe-se que mesmo face a tais considerações, nos demais anos constatou-se que a quantidade de UC/TI's, bem como as suas respectivas áreas, mantiveram números balanceados, em que pese a diminuição da área de UC/TI's cadastradas se contrastadas com os períodos relativos a 2014 e 2015.

Portanto, resta demonstrado que o ICMS Ecológico tem provocado significativas mudanças na questão da preservação ambiental referentes às áreas de Unidades de Conservação e Terras Indígenas, pois os municípios têm se empenhado em buscar formas de garantir um percentual dos valores a serem repassados à título do referido benefício fiscal, seja pela criação de novas áreas de UC/TI's, seja pela melhoria na gestão e preservação das existentes. Contudo, verifica-se que somente tal incentivo não é capaz de sanar a problemática referente às questões ambientais atuais, sendo necessário que haja, não só uma melhora nos aspectos da política do ICMS-E, como também uma reforma em toda a sistemática do Direito Tributário Ambiental, para que este possa se moldar a dura realidade enfrentada pelo meio ambiente.

4.2 ICMS Ecológico no Estado do Paraná – Estado pioneiro na implantação

O Paraná foi o primeiro ente federativo a instituir o ICMS Ecológico. Considerando a insatisfação dos seus Municípios, que estavam com a economia enfraquecida, haja vista não possuírem uma alta produção por serem detentores de territórios com grandes

áreas de unidades de conservação e mananciais de abastecimento, revelou-se a necessidade de criação de um novo requisito de repasse do ICMS (Fiorillo e Ferreira, 2018). Desta maneira, no ano de 1991, o Estado do Paraná sancionou a Lei Estadual nº 9.491/1991, instituindo o chamado ICMS ecológico.

A referida Lei foi revogada pela Lei Complementar 249/2022, de modo que atualmente os valores provenientes do ICMS destinados aos municípios assim são distribuídos: valor adicionado fiscal (65%); valor bruto da produção agropecuária (8%); indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e aumento da equidade (10%); número de habitantes da zona rural do município (6%); número de propriedades rurais (2%); área do município (2%); divisão igualitária (2%); ambiental (5%).

A partilha dos 5% do ICMS destinados ao critério ambiental será efetuada entre os municípios que abriguem em seus territórios unidades de conservação ambiental ou mananciais de abastecimento público, sendo que o critério estabelecido observará a proporção de 50% para cada componente criado para o repasse.

O Decreto Estadual n. 2.791/1996 estabelece os critérios técnicos utilizados para o cálculo dos percentuais que serão repassados aos municípios. Em relação aos municípios com mananciais, o cálculo leva em conta a área de influência do aquífero em exploração com uso regulamentado, vazão captada para abastecimento público, potencial explorável no município e a variação da qualidade explorável da área em análise.

No que tange aos municípios com unidades de conservação ambiental, emprega-se os seguintes critérios: área da unidade de conservação no município, de acordo com sua qualidade física; área total do território municipal; e fator de conservação.

Da análise dos supracitados componentes de distribuição e dos critérios utilizados para concretizar os repasses, verifica-se que, conforme o Quadro 1, os critérios técnicos utilizados em relação às unidades de conservação são semelhantes aos empregados pela legislação sul-mato-grossense.

Quadro 1 – Análise comparativa de critérios do ICMS-E - Paraná e Mato Grosso do Sul (continua)

Critérios do Paraná	Critérios do Mato Grosso do Sul
Auc $CCBij = \text{-----} \times Fc$ Am $CCBlij = [CCBij + (CCBij \times Quc)] P$ $CCBMi = E CCBlij$	$CCBij = Auc/Am \times Fc$ $CCBij = [CCBij + (CCBij \times DQuc)] P$ $CCBMi = \hat{a}CCBlij$ $IAi = CCBMi / \hat{a}CCBMi \times 100$
$CCBMi$ $FM2i = 0,5 \times \text{-----} \times 100$ $E CCBMi$	

Quadro 1 – Análise comparativa de critérios do ICMS-E - Paraná e Mato Grosso do Sul (conclusão)

Critérios do Paraná	Critérios do Mato Grosso do Sul
<p>i: variando de 1 até o total de n.º de municípios beneficiados; j: variando de 1 ao n.º total de Unidades de Conservação, a partir de suas interfaces, registradas no cadastro. Sendo: CCBij: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade básico; Auc: área da unidade de conservação no município, de acordo com sua qualidade física; Am: área total do território municipal; Fc: fator de conservação, variável, atribuído às Unidades de Conservação em função das respectivas categorias de manejo; CCBlj: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade por Interface; Quc: variação da qualidade da Unidade de Conservação; P: peso ponderado na forma do parágrafo 2º; CCBMi :Coeficiente de Conservação da Biodiversidade para o Município, equivalente a soma de todos os Coeficientes de Conservação de Interface calculados para o município; FM2i: percentual calculado, a ser destinado ao município, referente às unidades de conservação, Fator Municipal 2;</p>	<p>i: variando de 1 até o total de n.º de Municípios beneficiados; j: variando de 1 ao n.º total de unidades de conservação, a partir de suas interfaces, devidamente registradas no Cadastro. Sendo: CCBij:Coeficiente de Conservação da Biodiversidade básico; Auc: porção da área da unidade de conservação ou outras áreas especialmente protegidas criadas na forma da lei, contida no Município, distribuída de acordo com sua qualidade física e procedimentos subsequentes; Am: área total do território municipal fornecido por órgão oficial; Fc: fator de conservação, parâmetro variável, atribuído às unidades de conservação e outros espaços especialmente protegidos em função das respectivas categorias de manejo; CCBlj: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade por Interface; DDQuc: variação da qualidade da Unidade de Conservação ou outro espaço especialmente protegido; P: peso ponderado; CCBMi: Coeficiente de Conservação da Biodiversidade para o Município, equivalente à soma de todos os Coeficientes de Conservação de Interface calculados para um determinado Município; IA: índice percentual calculado, a ser destinado ao Município, denominado índice ambiental;</p>

Fonte: Elaborado pelo autor com base no Decreto n. 2.791 (PARANÁ, 1996) e Decreto n. 10.478 (MATO GROSSO DO SUL, 2001).

Outrossim, importa ressaltar que os dois Estados em comento utilizam critérios qualitativos no cálculo. O Paraná, por meio da Portaria IAP n. 134/1997 instituiu a utilização da tábua de avaliação – que consiste num questionário que gera uma pontuação que irá constar no cálculo de repasse do ICMS-E – na qual utiliza-se os critérios qualitativos referentes a planejamento e gestão; meio natural e socioeconômico; recursos organizacionais; uso público, científico e educação ambiental; e ameaças e agressões.

No Mato Grosso do Sul, até o ano de 2015, não havia critérios qualitativos incorporados ao cálculo. Foi a partir da edição do Decreto n. 14.366/2015, complementado com a Resolução SEMADE n. 27/2016, que também foram instituídas as tábuas de avaliação. Para os anos de 2023/2024 serão utilizados critérios qualitativos como planejamento, gestão e manejo da UC; participação social e gestão pública; e ações em educação ambiental.

Portanto, nota-se uma semelhança em ambas as políticas no que toca a utilização dos critérios qualitativos da política do ICMS Ecológico, o que demonstra que os dois Estados

possuem uma efetivação mais completa do instrumento em análise quando comparados com os demais entes estaduais que aderiram ao ICMS-E. Isso porque, consoante João (2004, p. 118), há necessidade de os critérios qualitativos serem empregados na avaliação das unidades de conservação “para alcançar a escala sustentável que se pretende e para o desfavorecer o aparecimento de UCs insatisfatórias”.

Outrossim, no tocante ao componente relativo aos municípios que abriguem em seus territórios mananciais de abastecimento público, ressalta-se que não há previsão relacionada a essa forma de rateio no ICMS-E do Mato Grosso do Sul. Em que pese outrora haver tal componente como critério de repartição, com a entrada em vigor da Lei Complementar n. 159/2011, tal componente foi excluído.

Nesse sentir, convém ressaltar que o processo de abastecimento de água em condições de consumo para uma população em constante crescimento, mostra-se cada vez mais oneroso e insuficiente, haja vista a devastação provocada no meio ambiente pela expansão dos centros urbanos, pela agropecuária e pela industrialização (Magalhães e Barbosa Jr., 2019). Assim, revela-se interessante a possível reinserção de tal critério na legislação sul-mato-grossense.

4.3 Quais critérios poderiam ser adotados como componentes do ICMS Ecológico no Mato Grosso do Sul de acordo com as especificidades do estado?

O Estado de Mato Grosso do Sul foi criado no ano de 1977, quando se desmembrou do Mato Grosso. Ele está localizado na região Centro-Oeste e possui uma área territorial de 357.142,082 km² (IBGE, 2023), sendo então o sexto maior estado do país.

Sua extensão territorial conta com uma vegetação que abrange três importantes biomas brasileiros: Cerrado, Mata Atlântica e Pantanal. O principal deles é o Cerrado, que cerca a maior parte do estado.

O Cerrado é um tipo de vegetação brasileira encontrada nos Estados de Goiás, Tocantins, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, parte de Minas Gerais, Bahia e Distrito Federal. Tal bioma ocupa uma área de 2.036.448 km², o que equivale a cerca de 22% do território nacional. É ainda considerado um dos *hotspots* mundiais de biodiversidade, possui uma alta concentração de espécies endêmicas, sendo considerado a savana mais rica do mundo. Além disso, possui uma grande relevância social, haja vista que várias populações – indígenas, quilombolas, ribeirinhos etc – dependem dos seus recursos para sobreviverem. Entretanto, o Cerrado tem sido destruído pelo avanço do agronegócio brasileiro, de modo que, atualmente,

depois da Mata Atlântica, é o bioma que mais tem padecido com as transformações provocadas pelo homem. Apesar de tudo isso, o Cerrado ainda conta com um percentual de proteção integral extremamente baixo (BRASIL, [202-?]).

Ademais, salienta-se que o Mato Grosso do Sul possui 61% de seu território integrante do Cerrado, sendo que da área total, somente 32% permanece com a sua cobertura vegetal natural (Prestes, 2023). Nesse sentido, revela-se imprescindível uma maior atenção do Estado para com este bioma, visando aumentar os níveis de proteção dessa tão importante vegetação.

Já na parte oeste do estado, e predominantemente no noroeste, está localizado o Pantanal, que é considerado como a maior zona de área úmida continental do mundo “e fornece serviços ecológicos essenciais à humanidade, uma vez que regula o regime hídrico de grandes regiões e é fonte de rica biodiversidade” (Irigaray e Araújo, 2018, p. 282). Ele é um bioma transfronteiriço, localizado entre três países – Paraguai, Bolívia e Brasil –, sendo de fundamental importância à manutenção do equilíbrio ecológico, razão pela qual é considerado Patrimônio Natural e Reserva da Biosfera Mundial pela UNESCO.

Contudo, apesar da grandiosidade e essencialidade desse bioma não só para o estado de Mato Grosso do Sul, como também para o mundo, verifica-se que apesar da vegetação pantaneira favorecer os incêndios no período de seca, existe um grande problema voltado aos incêndios provocados pela mão humana.

Cita-se como exemplo o caos instalado no bioma em 2020, na qual incêndios sem precedentes, atingiram a área do Pantanal, devastando cerca de 30% de sua área, o que equivale a quase um terço do território abarcado pelo bioma. O fogo decorreu, principalmente, do desmatamento e de práticas relacionadas à limpeza e reforma das pastagens (WWF, 2020).

Além disso, o bioma também sofre com o contínuo desmatamento. Segundo dados constantes na plataforma TerraBrasilis (INPE, 2023), atualmente o Mato Grosso do Sul desmatou cerca de 10.797,03 km² (71,73%) do Pantanal, sendo, portanto, o estado que mais provocou desmatamento na área. O Mato Grosso – Estado que também abarca esse bioma – segue em segundo lugar com 4.255,76 km² (28,27%) desmatados. Ademais, cabe ressaltar que os municípios que mais desmatam integram o estado sul-mato-grossense, são eles: Corumbá, Aquidauana e Porto Murtinho.

Diante desse cenário, que infelizmente tende a se perpetuar, haja vista o avanço do agronegócio nos biomas pantaneiro e Cerrado, a falta de fiscalização e de políticas preservacionistas, bem como o constante crescimento do aquecimento global, revela-se vantajoso a inserção de um critério ecológico relativo a práticas municipais que visem combater

os incêndios e o desmatamento no Pantanal e no Cerrado, utilizando-se de critérios quantitativos e qualitativos de cálculo das políticas adotadas pelos Municípios.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se no presente trabalho trazer a questão do direito tributário quando relacionado com a temática ambiental. Para tanto, foram destacados aspectos importantes do papel da tributação em relação à garantia do direito fundamental ao meio ambiente, assim como foi discutido a situação do ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul.

Sabe-se que o direito pode desempenhar um papel transformador na sociedade, uma vez que possibilita a implementação de políticas públicas voltadas para a garantia dos direitos fundamentais. O direito tributário desempenha uma função de considerável relevância nesse contexto, pois pode ser empregado como uma ferramenta para alcançar os objetivos estipulados na Constituição Federal. Nessa seara, ressaltou-se que o ICMS Ecológico é um ótimo modelo da tentativa de buscar a garantia do direito fundamental ao meio ambiente, haja vista estimular práticas preservacionistas.

O ICMS Ecológico é um incentivo financeiro concedido por alguns Estados brasileiros, e possui a finalidade de incentivar a preservação ambiental. Ele nasceu em decorrência da insatisfação dos Municípios que possuíam muitas áreas de preservação em seus territórios e, por conseguinte, recebiam um repasse menor do ICMS. Assim, desde a sanção da lei que instituiu o ICMS-E no Paraná, muitos outros Estados aderiram a ideia de implantar um critério ecológico para fins de repartição do referido tributo estadual.

O Estado de Mato Grosso do Sul instituiu o ICMS-E com a edição da Lei Complementar nº 77 de 1994, mas foi somente em 2001, com a edição do Decreto n. 10.478, que se efetivou a implementação do ICMS-E no Estado. Nesse sentir, no decorrer dos anos foi possível observar um grande interesse dos municípios em participarem da distribuição da alíquota de 5% destinada ao repasse daqueles que atendessem os requisitos previstos na lei, quais sejam, municípios que apresentem em seus territórios unidades de conservação/terras indígenas e planos de gestão de resíduos sólidos.

Também mostrou-se interessante o fato de haver a utilização de critérios qualitativos das respectivas áreas para que possa ser realizado o cálculo do valor a ser repassado, demonstrando, portanto, uma forma de incentivar uma melhor preservação das áreas inscritas no programa, pois quanto melhor o índice de conservação, maior será o valor repassado.

Constatou-se também que, embora tenha havido um grande crescimento nas áreas de UC/TI's cadastradas entre os anos de 2002 e 2022, notou-se que o ano de 2014, mesmo possuindo um número de UC/TI's inscritas relativamente baixo se comparado com os anos posteriores, foi o que mais apresentou elevada quantidade de área de Unidades de Conservação e Terras Indígenas. Ademais, no exercício de 2016, o percentual de áreas de UC/TI's foi extremamente baixo se contrastados com os demais anos.

Outrossim, foi possível notar que mesmo diante desses dados, nos demais anos constatou-se que a quantidade de UC/TI's cadastradas aumentou significativamente, sendo que as áreas inscritas mantêm números balanceados, em que pese a diminuição da área de UC/TI's cadastradas se relacionadas com os períodos relativos a 2014 e 2015.

Portanto, restou demonstrado que o ICMS-E tem provocado expressivas mudanças na questão da preservação ambiental referentes às áreas de Unidades de Conservação e Terras Indígenas, pois os municípios têm se empenhado em buscar formas de garantir um percentual do valor a ser repassado à título do referido benefício fiscal, seja pela criação de novas áreas de UC/TI, seja pela melhoria na gestão e preservação das existentes.

Além disso, da análise da legislação paranaense acerca do ICMS Ecológico, notou-se uma certa semelhança entre ela e a de Mato Grosso do Sul. Um ponto que merece destaque é que ambas utilizam tábuas de avaliação para auxiliar no cálculo efetuado para fins de repasse, figurando então como um ótimo critério qualitativo das áreas cadastradas. O segundo ponto analisado refere-se ao componente relativo aos mananciais de abastecimento público, que não possui previsão na legislação sul-mato-grossense, em que pese outrora haver tal componente como critério de repartição. Nesse sentir, considerando a importância do processo de abastecimento de água em condições de consumo para a população, foi abordado a importância da possível reinserção de tal critério na legislação do Estado de Mato Grosso do Sul, haja vista que o referido processo está cada vez mais oneroso e insuficiente.

Por fim, diante das peculiaridades do território sul-mato-grossense, que abarca dois importantes biomas – Pantanal e Cerrado – foi sugerido um possível critério ecológico a ser implantado relativo a práticas municipais de visem combater os incêndios e o desmatamento em ambos os biomas, haja vista o avanço do agronegócio nas vegetações, a falta de políticas preservacionistas eficazes, bem como o constante crescimento do aquecimento global.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15. ed. Salvador: JusPodivm, 2021.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. **O Bioma Cerrado**. [Brasília]: MMA, [202-?]. Disponível em: <https://antigo.mma.gov.br/biomas/cerrado.html#:~:text=O%20Bioma%20Cerrado,de%2022%25%20do%20territ%C3%B3rio%20nacional>. Acesso em: 10 out. 2023.

BRITO, Rosane de Oliveira; MARQUES, Cícero Fernandes. Pagamento por Serviços Ambientais: Uma Análise do ICMS Ecológico nos Estados Brasileiros. **Planejamento e Políticas Públicas**, [S. l.], n. 49, 2021. Disponível em: [//www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/727](http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/727). Acesso em: 5 out. 2023.

BUFFON, Marciano. A Tributação como Instrumento de Concretização dos Direitos Fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Uberlândia**, [S. l.], v. 38, n. 2, 2010. Disponível em: <https://seer.ufu.br/index.php/revistafadir/article/view/18389>. Acesso em: 5 out. 2023.

CAPARROZ, Roberto. **Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

COSTA, Regina Helena. **Tributação e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Superior Tribunal de Justiça – Edição Comemorativa – 25 Anos, 2013. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacao-institucional/index.php/Dout25anos/article/view/1127/1061>. Acesso em: 12 set. 2023.

DOMINGUES, José Marcos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

ESCOLA, Brasil. **Mato Grosso do Sul (MS): capital, mapa, bandeira, cultura**. Disponível em: <https://brasilescola.uol.com.br/brasil/mato-grosso-sul.htm>. Acesso em: 9 out. 2023.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques Ferreira. **Direito Ambiental Tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

IMASUL. **Índices ambientais**. Campo Grande, MS: IMASUL, [2023?]. Disponível em: <https://www.imasul.ms.gov.br/indices-ambientais/>. Acesso em: 25 set. 2023.

IMASUL. **Tábuas de avaliação qualitativas para 2023: unidades de conservação e terras indígenas**. Campo Grande, MS: IMASUL, 2023. Disponível em: https://www.imasul.ms.gov.br/novas-tabuas-de-avaliacao-qualitativas-para-2023_ucs-e-tis-2/. Acesso em: 3 out. 2023.

INTERGOVERNMENTAL PANEL ON CLIMATE CHANGE – IPCC. Summary for Policymakers. In: Climate Change 2023: **Synthesis Report**. Contribution of Working Groups I, II and III to the Sixth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change [Core Writing Team, H. Lee and J. Romero (eds.)]. IPCC, Geneva, Switzerland, p. 1-34, doi: 10.59327/IPCC/AR6-9789291691647.001. Disponível em: https://www.ipcc.ch/report/ar6/syr/downloads/report/IPCC_AR6_SYR_SPM.pdf. Acesso em: 24 out. 2023.

INSTITUTO AMBIENTAL DO PARANÁ. Portaria IAP nº 263, de 28 de dezembro de 1998. Cria, organiza e atualiza o Cadastro Estadual de Unidades de Conservação e Áreas Protegidas (CEUC); [...]. Disponível em: https://celepar7.pr.gov.br/sia/atosnormativos/form_cons_ato1.asp?Codigo=1404. Acesso em: 4 out. 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cidades e Estados – Mato Grosso do Sul**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ms.html>. Acesso em: 6 out. 2023.

INSTITUTO NACIONAL DE PESQUISAS ESPACIAIS. COORDENAÇÃO GERAL DE OBSERVAÇÃO DA TERRA. **PROGRAMA DE MONITORAMENTO DA AMAZÔNIA E DEMAIS BIOMAS. Desmatamento – Cerrado** – Disponível em: <http://terrabrasilis.dpi.inpe.br/app/dashboard/deforestation/biomes/cerrado/increments>. Acesso em: 05 out. 2023.

INSTITUTO NACIONAL DE PESQUISAS ESPACIAIS. COORDENAÇÃO GERAL DE OBSERVAÇÃO DA TERRA. **PROGRAMA DE MONITORAMENTO DA AMAZÔNIA E DEMAIS BIOMAS. Desmatamento – Pantanal** – Disponível em: <http://terrabrasilis.dpi.inpe.br/app/dashboard/deforestation/biomes/pantanal/increments>. Acesso em: 05 out. 2023.

IRIGARAY, Carlos Teodoro José Huguene; ARAÚJO, Luiz Flávio Blanco. Da Impostergável Proteção Legislativa do Pantanal Mato-grossense. **Revista Gestão & Políticas Públicas**, [S. l.], v. 8, n. 2, p. 278-296, 2018. DOI: 10.11606/issn.2237-1095.v8p278-296. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rgpp/article/view/139492>. Acesso em: 12 set. 2023.

JOÃO, Cristina Gerber. **ICMS-ECOLÓGICO - Um Instrumento Econômico de Apoio à Sustentabilidade**. Santa Catarina. 2004 XVII. 240p 29,7 cm. Curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Curso de PósGraduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina. 2004. I Instrumentos de Política Pública. II. Título (série). Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/87707>. Acesso em: 12 set. 2023.

MAGALHÃES, Ronaldo José Ferreira; BARBOSA, Antenor Rodrigues. O valor do serviço de proteção de mananciais. **Engenharia Sanitaria e Ambiental**, v. 24, p. 1049–1060, 2019. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/esa/a/m993Yy8nmJXDKzMmSqbPsww/?lang=pt&format=html>. Acesso em: 01 out. 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Decreto nº 10.478, de 31 de agosto de 2001. Estabelece métodos para o rateio da parcela de receita de ICMS pertencente aos Municípios, prevista no art. 1º, III, "f" da Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar nº 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=136529>. Acesso em: 2 out. 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Decreto nº 14.366, de 29 de dezembro de 2015. Regulamenta disposições da Lei Estadual nº 4.219, de 11 de julho de 2012; disciplina aspectos do Cadastro Estadual de Unidades de Conservação (CEUC); cria o Programa Estadual do ICMS Ecológico e estabelece diretrizes para o rateio do percentual da parcela de receita prevista no art. 153, parágrafo único, inciso II, da Constituição do Estado, referente ao ICMS Ecológico. Disponível em: https://www.imasul.ms.gov.br/wp-content/uploads/2016/02/Decreto-Est.-n%C2%BA-14.366-de-29_12_2015_ICMS-Ecologico.pdf. Acesso em: 5 out. 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991. Dispõe sobre a regulamentação do artigo 153, parágrafo único, II, da Constituição do Estado. Disponível em: http://www.imasul.ms.gov.br/wp-content/uploads/2017/02/LEI-COMPLEMENTAR-N%C2%BA-57-DE-04_01_1991.pdf. Acesso em: 10 maio 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Lei Complementar nº 077, de 07 de dezembro de 1994. Altera a redação de dispositivo da Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991, e dá outras providências. Disponível em: <http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/secoge/govato.nsf/1b758e65922af3e904256b220050342a/740b807e1dec94cf042573d9006341a3?OpenDocument>. Acesso em: 10 maio 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Lei Complementar nº 159, de 26 de dezembro de 2011. Dá nova redação à alínea “f” do inciso III do art. 1º da Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991. Disponível em: <http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/secoge/govato.nsf/66ecc3cfb53d53ff04256b140049444b/83f0132829e6dd01042579730043f8cb?OpenDocument>. Acesso em: 4 out. 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Lei nº 2.193, de 18 de dezembro de 2000. Dispõe sobre o ICMS Ecológico, na forma do art. 1º, III, "f" da Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar nº 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=136222>. Acesso em: 2 out. 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Lei nº 2.259, de 09 de julho de 2001. Dispõe sobre o rateio do índice de 5% (cinco por cento) previsto no art. 1º, III, “f”, da Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991, com redação dada pela Lei Complementar nº 77, de 7 de dezembro de 1994, e dá outras providências. Disponível em: <http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/secoge/govato.nsf/1b758e65922af3e904256b220050342a/f524e933698d0db904256bfd0067714b?OpenDocument>. Acesso em: 2 out. 2023.

MATO GROSSO DO SUL. Lei nº 4.219, de 11 de julho de 2012. Dispõe sobre o ICMS Ecológico na forma do art. 1º, inciso III, alínea “f”, da Lei Complementar nº 57, de 4 de janeiro de 1991 [...]. Disponível em: <https://www.imasul.ms.gov.br/wp-content/uploads/2016/01/Lei-estadual-n.-4.219-Dispoe-o-ICMS-Eco1%C3%B3gico.pdf>. Acesso em: 2 out. 2023.

MOREIRA, Andéa Duailibi. **A gestão do ICMS ecológico em Mato Grosso do Sul**. Campo Grande-MS, 2004. 94 f. Dissertação (Mestrado em Meio Ambiente e Desenvolvimento Regional) – Universidade para o Desenvolvimento do Estado e Região do Pantanal, UNIDERP, Campo Grande, 2004.

OLIVEIRA, Adriano Carvalho. ICMS ecológico enquanto política desenvolvimentista a partir da conjugação das concepções de desenvolvimento adotadas por Amartya Sen e Ignacy Sachs. *In*: TUPIASSU, Lise; NETO, João Paulo Mendes. **Tributação, meio ambiente e desenvolvimento**. 1. ed. São Paulo: Forense, 2016.

PARANÁ. Decreto nº 2.791, de 27 de dezembro de 1996. Define critérios técnicos de alocação de recursos a que alude o art. 5º da Lei Complementar nº 59, de 01/10/1991, relativos a mananciais destinados a abastecimento público. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=19751&indice=1&totalRegistros=7>. Acesso em: 4 out. 2023.

PARANÁ. Lei Complementar nº 59, de 01 de outubro de 1991. Dispõe sobre a repartição de 5% do ICMS, a que alude o art. 2º da Lei nº. 9.491/90, aos municípios com mananciais de abastecimento e unidades de conservação ambiental, assim como adota outras providências. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=8383&indice=1&totalRegistros=1>. Acesso em: 4 out. 2023.

PARANÁ. Lei Complementar nº 249, de 23 de agosto de 2022. Estabelece critérios para os Índices de Participação dos Municípios na cota-parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=270797&indice=1&totalRegistros=1&dt=14.8.2022.16.41.9.621>. Acesso em: 4 out. 2023.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

PRESTES, João. **MS quer participar ativamente da elaboração do Plano de Prevenção ao Desmatamento do Cerrado**. [Campo Grande]: IMASUL, 13 jul. 2023. Disponível em: <https://www.imasul.ms.gov.br/ms-quer-participar-ativamente-da-elaboracao-do-plano-de-prevencao-ao-desmatamento-do-cerrado/>. Acesso em: 15 out. 2023.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método 2020.

SANTELLO, Fabiana Lopes Pinto. **Direito Tributário Ambiental: Recursos Hídricos**. 1. Ed. São Paulo: Manole, 2017.

SANTOS. Gabrielle Nishida. Direito Tributário Ambiental: Atuação dos Tributos na Proteção ao Meio Ambiente e Incentivo ao Desenvolvimento Sustentável. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, ano MMXVI, Nº. 000093, 08/12/2016. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/artigo/direito-tributario-ambiental-atuacao-dos-tributos-na-protecao-ao-meio-ambiente-e-incentivo-ao>. Acesso em: 11 maio 2023.

SCAFF, Fernando Facury.; TUPIASSU, Lise Vieira. da Costa. **Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico. VERBA JURIS - Anuário da Pós-Graduação em Direito**, [S. l.], v. 3, n. 3, 2004. Disponível em: <https://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/vj/article/view/14806>. Acesso em: 25 set. 2023.

SEMADE. Resolução nº 27, de 16 de fevereiro de 2016. Estabelece os critérios, fórmulas de cálculo e os procedimentos de participação dos municípios no rateio da alíquota do ICMS Ecológico para o componente Unidades de Conservação e Terras Indígenas e dá outras providências. Disponível em: https://www.imasul.ms.gov.br/wp-content/uploads/2016/02/Resolu%C3%A7%C3%A3o-SEMADE-n%C2%BA-27-de-22_02_2016-ICMS-Eco_UCs-e-TIs.pdf. Acesso em: 5 out. 2023.

SEMAGRO. Resolução nº 788, de 23 de dezembro de 2022. Fixa os Índices Ambientais definitivos por Unidade de Conservação/Terras Indígenas e Resíduos Sólidos Urbanos, conforme Anexo I, para compor o coeficiente ambiental e proporcionar o consequente crédito aos municípios para exercício fiscal de 2023. Disponível em: <https://www.imasul.ms.gov.br/legislacao-ambiental/resolucoes/#:~:text=RESOLU%C3%87%C3%83O%20SEMAGRO%2FMS%20%C2%BA%20788,para%20exerc%C3%ADcio%20fiscal%20de%202023>. Acesso em: 25 set. 2023.

SILVA, Pedro Francisco da. **Tributação ambiental: normas tributárias imantadas por valores ambientais**. Brasília, DF: Centro de Estudos Judiciários, 2018. 204 p. (Série Monografias do CEJ; 32). ISBN 9788582960271. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/corregedoria-da-justica-federal/centro-de-estudos-judiciarios-1/publicacoes-1/monografias-do-cej2>. Acesso em: 25 set. 2023.

SOUZA, Aline Aparecida de. Tributação e meio ambiente: uma análise do ICMS Ecológico no Estado de Mato Grosso do Sul. **Anais do V Congresso Nacional da FEPODI [Recurso eletrônico on-line] organização FEPODI/ CONPEDI/ UFMS**, 2017. Campo Grande, MS. Disponível em: <http://site.conpedi.org.br/publicacoes/696vp84u/bloco-unico/jN31I3sp8Cag6Q0r.pdf>. Acesso em: 06 maio 2023.

SOUZA, Kerolyn Reis de; COSTA, Thais Silva da; MELLO, Elizabete Rosa de. Análises críticas do ICMS ecológico nos Estados brasileiros / Critical analysis of the brazilian ecological state excise tax (ICMS) in the brazilian States. **Revista de Direito da Cidade**, [S. l.], v. 12, n. 4, p. 2646–2684, 2020. DOI: 10.12957/rdc.2020.53878. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/rdc/article/view/53878>. Acesso em: 5 out. 2023.

WWF (Brasil). **Retrospectiva 2020: Pantanal teve recordes históricos de queimadas**. Disponível em: <https://www.wwf.org.br/?77589/Retrospectiva-2020-Pantanal-teve-recordes-historicos-de-queimadas>. Acesso em: 10 out. 2023.