XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

JONATHAN BARROS VITA

LIANE FRANCISCA HÜNING PAZINATO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

Copyright © 2022 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Liane Francisca Hüning Pazinato; Yuri Nathan da Costa Lannes. – Florianópolis: CONPEDI, 2022.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-636-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXIX Congresso Nacional do CONPEDI Balneário Camboriu - SC (3: 2022: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O XXIX Encontro Nacional do CONPEDI, realizado em parceria com a UNIVALI, entre os dias 07 e 08 de dezembro de 2022, apresentou como temática central "Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities". Esta questão suscitou intensos debates desde o início e, no decorrer do evento, com a apresentação dos trabalhos previamente selecionados, fóruns e painéis que ocorreram em Balneário Camboriú.

Os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho "DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II", realizado no dia 08 de dezembro de 2022, que passaram previamente por no mínimo dupla avaliação cega por pares. Encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retratam parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que acontecem, com temas que reforçam a diversidade cultural brasileira e as preocupações que abrangem problemas relevantes e interessantes, a exemplo do direito tributário, do direito financeiro e das preocupações que surgem na relação entre fisco e contribuinte no tocante a proteção de dados pessoais, bem como políticas públicas e tributação sob o prisma da solidariedade social.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

Profa. Dr. Jonathan Barros Vita– UNIMAR

Prof. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato - FURG

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes – Mackenzie/FDF

OS INSTRUMENTOS ECONÔMICOS NO DIREITO AMBIENTAL COSTARRIQUENHO E NO BRASILEIRO: PAGAMENTOS POR SERVIÇOS AMBIENTAIS E INCENTIVOS FISCAIS

ECONOMIC INSTRUMENTS IN COSTARRICIAN AND BRAZILIAN ENVIRONMENTAL LAW: PAYMENTS FOR ENVIRONMENTAL SERVICES AND TAX INCENTIVES

Marcus Luiz Dias Coelho [1]
Luciano Costa Miguel [2]
Edna Márcia Lopes Caetano [3]

Resumo

Ante as notícias do reconhecimento de uma eficiente política ambiental adotado na Costa Rica por meio de instrumentos econômicos, com vistas a conciliar o desenvolvimento socioeconômico à preservação do rico bioma ali existente, o presente trabalho visa realizar uma análise crítico-comparativa dos pagamentos por serviços ambientais e dos incentivos fiscais ecológicos implementados no referido país centro-americano e no Brasil. Considerando-se a promessa de uma atuação diferenciada e dotada de maior eficácia dos referidos instrumentos, comparada aos instrumentos tradicionais de comando e controle, objetiva-se verificar se as políticas públicas ambientais, já implementadas no país caribenho, de fato, encontram-se em posição de destaque na difícil missão de conciliar o direito ao desenvolvimento econômico aos direitos sociais, culturais e ambientais. Conclui-se que as políticas públicas dos referidos incentivos econômicos adotadas naquele Estado caribenho se mostram em um estágio consideravelmente mais avançado em relação ao Brasil, principalmente, especialmente no tocante aos pagamentos por serviços ambientais.

Palavras-chave: Costa rica, Brasil, Instrumentos econômicos, Pagamentos por serviços ambientais, Incentivos fiscais ambientais

Abstract/Resumen/Résumé

Given the news of the recognition of an efficient environmental policy in Costa Rica by means of economic instruments, in order to reconcile socioeconomic development with the preservation of the rich biome that exists there, the present work aims to carry out a

[1] Doutorando e Mestre em Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável pela Escola Superior Dom Helder Câmara. Professor da Faculdade de Santa Luzia - MG. Major da PMMG. E-mail: profmarcuscoelho@gmail.com

[2] Doutorando e Mestre em Direito Ambiental e Desenvolvimento Sustentável pela Escola Superior Dom Helder Câmara. Professor da Escola Superior Dom Helder Câmara em Belo Horizonte. Procurador da Fazenda Nacional. lucianocmiguel@hotmail.com

[3] Mestranda em Sistema Alternativos de Resolução de Conflitos pela Universidade de Lomas de Zamora, Argentina. Magistrada na 3ª Vara Civil da Comarca de Santa Luzia - TJMG. E-mail: ednalopes2007@hotmail.com

comparative analysis of payments for environmental services and incentives ecological fiscal measures implemented in that Central American country and in Brazil. The promise of a differentiated performance and greater improvement of the instruments, compared to the traditional instruments of command and control, is expected to verify if the environmental public policies, already implemented in the Caribbean country, are in fact researched in a position highlighted in the difficult mission of reconciling the right to economic development with social, cultural and environmental rights. It is concluded that the public policies of the criteria for determining the incentives adopted in that Caribbean State are at a more advanced stage in relation to Brazil, mainly with regard to payments for environmental services.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Costa rica, Brazil, Economic instruments, Payments for environmental services, Environmental tax incentives

1 INTRODUÇÃO

As questões ambientais têm recebido, justificadamente, uma atenção cada vez maior por parte dos diversos atores que compõem a comunidade internacional. A crise gerada pela utilização irracional dos recursos naturais afeta a todos os países do globo de forma indiscriminada, porquanto o sucesso de suas políticas públicas nacionais, restritas aos instrumentos de comando e controle, não lhes tem garantido o prometido equilíbrio ecológico dos seus ambientes.

Realizada uma análise global dos índices de desempenho ambiental dos diversos países ao redor do mundo, constatou-se que a Costa Rica há anos, vem se destacando, principalmente entre os países do chamado "novo mundo" ainda em fase não avançada de desenvolvimento. Por esse e outros motivos, trata-se, inequivocamente, de um país que desafia muitos estereótipos associados à América Latina.

Se, por um lado, o território costarriquenho revela-se detentor de uma riqueza inestimável, considerando-se as suas extensas reservas florestais detentoras de uma das maiores biodiversidades do mundo, por outro lado, gera-se a necessidade premente de se controlar todo esse patrimônio genético. Para uma proteção efetiva dessa inestimável riqueza natural da região, vários instrumentos legais tradicionais de comando e controle foram colocados à disposição dos cidadãos e do Estado pelo ordenamento jurídico, como a responsabilização penal, civil e administrativa, mas também alguns instrumentos econômicos que visam incentivar financeiramente o desenvolvimento sustentável da região, estimulando a adoção de condutas mais preservacionistas.

Frise-se que esses instrumentos de natureza econômica visam a concretização do princípio nº 16 da Declaração do Rio de 1992, que dispõe que: *"As autoridades nacionais deveriam fomentar a internalização dos custos ambientais pelo poluidor ou degradador, e o uso de instrumentos econômicos que impliquem que o poluidor deve, em princípio, arcar com os custos da degradação ambiental."*

Dado esse contexto natural da Costa Rica, marcado por uma rica biodiversidade, por grandes reservas florestais, bem como pelo seu alto índice de desempenho ambiental, o presente trabalho visa realizar um estudo comparado por meio de uma análise das políticas públicas ali adotadas, com enfoque em dois dos seus principais instrumentos econômicos, a saber, os incentivos fiscais (tributários) com finalidade ambiental e os pagamentos por serviços ambientais (PSA), para que sejam verificadas as suas virtudes e vícios.

O tema do presente estudo justifica-se pelo reconhecimento das diversas semelhanças existentes entre a Costa Rica e o Brasil. Registre-se que, em 2002, representantes dessas duas nações e de mais dez países[1]chegaram a se reunir em Cancun, no México, e criaram o "Grupo dos Países Megadiversos Afins". A referida afinidade é reconhecida não somente pelo fato de este grupo reunir os países ricos em biodiversidade, mas também por aproximações quanto aos interesses sociais, econômicos, políticos e culturais.

A contemporaneidade do trabalho reside no fato de que, no Brasil, foi publicada a Lei 14.119, em 13 de janeiro de 2021, que instituiu a Política Nacional de Pagamento por Serviços Ambientais (PNPSA), visando disciplinar a atuação do Poder Público em relação aos serviços

[1] China, Colômbia, Equador, índia, Indonésia, Quênia, México, Peru, África do Sul e Venezuela.

ambientais, de forma a promover o desenvolvimento sustentável e a aumentar a provisão desses serviços em todo o território nacional.

O referido diploma define conceitos, objetivos, diretrizes, ações e critérios de implantação da Política Nacional de Pagamento por Serviços Ambientais (PNPSA), institui o Cadastro Nacional de Pagamento por Serviços Ambientais (CNPSA) e o Programa Federal de Pagamento por Serviços Ambientais (PFPSA) e ainda dispõe sobre os contratos de pagamento por serviços ambientais.

A abordagem do tema será qualitativa, extraída de uma pesquisa exploratória e descritiva do direito costarriquenho, mediante o método dedutivo, utilizando-se da análise de bibliografia, das leis costarriquenhas e de outros documentos que tangenciam o tema.

2 O CONTEXTO DO DIREITO AMBIENTAL NA COSTA RICA

A República da Costa Rica adota o sistema político presidencialista e é reconhecida como uma das mais antigas democracias do mundo. Destaca-se por ser um dos poucos países do mundo a abolir o exército, façanha realizada em 1948, logo após a 2ª Guerra Mundial. Banhada pelo Oceano Pacífico e pelo Mar do Caribe, a nação é dividida em sete províncias e possui cerca de 5 milhões de habitantes, todos fora da linha da extrema pobreza.

É destaque por possuir um dos mais avançados índices de desempenho ambiental, o que lhe valeu o apelido de "Meca dos Ambientalistas". Em um estudo reconhecido internacionalmente e conduzido pela Universidade de Columbia e Yale nos Estados Unidos, chegou a figurar em terceiro lugar no ano de 2010, mas, na mesma pesquisa publicada em 2020, encontra-se classificada em um modesto quinquagésimo segundo lugar.

Possui ambiciosas metas ambientais, como a neutralidade em carbono por meio de uma matriz energética 100% oriunda de fontes renováveis para o ano de 2050. Tal objetivo audacioso consta do seu elogiado Plano Nacional de Descarbonização, publicado em 2018, que busca cumprir os objetivos da Agenda 2030 e do Acordo de Paris, por meio de 8 (oito) estratégias, sendo uma delas justamente a implementação de uma reforma fiscal verde que analise toda a estrutura tributária do país.

O seu território possui vários vulcões ativos que, ao longo do tempo, depositaram no solo muitos minerais, gerando um ecossistema rico e dotado de grande heterogeneidade. Mais da metade do território é coberto por florestas e cerca de um terço constitui áreas protegidas que abrigam uma grande diversidade de espécies vegetais e animais, correspondendo a cerca de 5% da biodiversidade mundial.

Segundo o art. 35 da Lei Orgânica Ambiental (Lei nº 7.554/95)[2], a criação, conservação, administração, desenvolvimento e vigilância dessas áreas protegidas apresentam como objetivos:

[2] a) Conservar os ambientes naturais representativos das diferentes regiões biogeográficas e dos ecossistemas mais frágeis para assegurar o equilíbrio e continuidade dos processos evolutivos e ecológicos; b) Salvaguardar a diversidade genética das espécies silvestres das quais a continuidade evolutiva depende, particularmente as endêmicas e/ou ameaçadas de extinção; c) Assegurar o uso sustentável dos ecossistemas e seus elementos, fomentado a participação ativa das comunidades vizinhas; d) Promover a investigação científica, estudo dos ecossistemas e de seu equilíbrio, conhecimento e tecnologias que permitam o uso sustentável dos recursos naturais do país e sua conservação; e) Proteger e melhorar as zonas aquíferas e as bacias hidrográficas, para reduzir e evitar os impactos negativos oriundos da má gestão; e f) Proteger o entorno natural e paisagístico dos sítios e centros

> a) Conservar los ambientes naturales representativos de las diferentes regiones biogeográficas y de los ecosistemas más frágiles, para asegurar el equilibrio y la continuidad de los procesos evolutivos y ecológicos.
>
> b) Salvaguardar la diversidad genética de las especies silvestres de las que depende la continuidad evolutiva, particularmente las endémicas, amenazadas o en peligro de extinción.
>
> c) Asegurar el uso sostenible de los ecosistemas y sus elementos, fomentando la activa participación de las comunidades vecinas.
>
> d) Promover la investigación científica, el estudio de los ecosistemas y su equilibrio, así como el conocimiento y las tecnologías que permitan el uso sostenible de los recursos naturales del país y su conservación.
>
> e) Proteger y mejorar las zonas acuíferas y las cuencas hidrográficas, para reducir y evitar el impacto negativo que puede ocasionar su mal manejo.
>
> f) Proteger los entornos naturales y paisajísticos de los sitios y centros históricos y arquitectónicos, de los monumentos nacionales, de los sitios arqueológicos y de los lugares de interés histórico y artístico, de importancia para la cultura y la identidad nacional.

Por um quadro mais amplo, o direito ambiental costa-riquenho pode ser caracterizado por uma ampla aceitação por parte dos governos e exigência direta, por parte do seu Tribunal Superior (denominado Sala Constitucional), das normas de *hard e soft law* emanadas pelos diversos Tratados, Convenções e Declarações Internacionais.

O grande marco é a previsão expressa em 1994 no art. 50 de sua Constituição Política do direito fundamental a usufruir de um meio ambiente saudável e equilibrado, em que pese tal caráter fundamental já haver sido reconhecido pela via jurisprudencial por intermédio do seu Tribunal Constitucional em 1991. A partir daí, houve um amplo desenvolvimento do direito ambiental daquele país, por meio de uma profusão de leis, regulamentos, decisões administrativas e judiciais a favor do seu ambiente.

Ainda sobre a Carta Magna costa-riquenha, é importante destacar uma recente reforma constitucional efetivada em 05 de junho de 2020, que reconheceu no seu artigo 50 o acesso à água como um direito "humano, básico e inalienável, como um bem essencial para a vida". A nova disposição constitucional também determina que o acesso à água para consumo humano terá prioridade sobre outros usos que possam ser dados, não obstante a grande riqueza hídrica do território costa-riquenho.

A sua Lei Orgânica Ambiental (*Ley* nº 7.554/1995), é considerada um marco da legislação ambiental, em que pese, a sua visão ser mais voltada ao controle do que à prevenção, e não lhe ter sido outorgado o caráter de norma cogente, mas meramente integrativa, interpretativa e de aplicação das demais normas. Além disso, alguns princípios fundamentais do direito ambiental da Costa Rica somente foram reconhecidos de forma expressa 3 (três) anos

históricos e arquitetônicos, dos monumentos nacionais, dos sítios arqueológicos e dos lugares de interesse histórico e artístico. (COSTA RICA. Ley n° 7.554. Ley Organica Del Ambiente. *Assemblea Legislativa,* San José, a lós veintocchio dias Del mês de setembre de mil novecentos noventa y cinco, tradução nossa)

depois pela sua moderna Lei de Biodiversidade, como a precaução, a prioridade da reparação in natura, interesse público ambiental integrador.

Em que pese o seu reconhecido programa ambiental baseado em instrumentos econômicos, Mário Peña Chacón arremata seu diagnóstico geral da situação ambiental atual da Costa Rica, apresentando, entre outros pontos, dois problemas que se destacam: o foco nos ineficazes instrumentos de comando e controle e a confusa e descoordenada legislação ambiental:

> "Existencia de numerosa legislación, em su mayoría dispersa, antigua, contradictoria y que no há respondido a una política ambiental conductora, sino por el contrario, há sido produto de esfuerzos sectoriales desvinculados de estratégias nacionales ambientales o de desarollo;
> (...)
> El énfasis de los mecanismos utilizados a la fecha han sido los llamados instrumentos de "comando y control", aunque de forma reciente se há procedido a diseñar e implementar instrumentos económicos y otros enfoques para abordar el complejo tema de la protección ambiental, como ejemplo se tienen al canon ambiental por vertifos y canon ambiental por aprovechamiento, aís como al sistema de pago por servicios ambientales. El uso de instrumentos de comando y controle há traído consigo importantes dificuldades para aplicar efetivamente la ley.

Não obstante essas e outras diversas críticas apontadas por Chacón, um olhar mais distanciado por meio de uma análise comparativa da Costa Rica com os demais países da América Central e do restante do mundo, a fazem ser reconhecida por relevantes organismos internacionais, como a Organização das Nações Unidas (ONU), que lhe concedeu recentemente um prêmio pelo seu exemplar combate às mudanças climáticas.

Nessa ordem de ideais, interessante registrar também o reconhecimento de Anthony Giddens, uma das referências mundiais em assuntos de mudança climática, aos esforços do país caribenho, a despeito de sua menor responsabilidade, por se tratar de um país ainda em desenvolvimento.

O próprio Chacón, que, como visto, expôs uma análise severa e crítica à governança ambiental da Costa Rica, reconhece o bom uso dos instrumentos econômicos implementados em seu país:

> "Uma herramienta de política y gestión ambiental que há distinguido y diferenciado al país es el Pago por Servicios Ambientales (PSA), mecanismo de compensación económica a los proprietários de terrenos cubiertos de bosques como reconocimiento por las externalidades positivas ambientales que generan su fundo, mismo que no aparece siquiera citado por la LOA y que fue regulado también – a medias – por la Ley de Biodiversidad, así como a través de reglamentaciones especiales.
>
> Instrumentos económicos de gestión ambiental como el Canon Ambiental por Vertidos (CAV), Canon por Aprovechamento Hídrico (CAH) y las tarifas ambientales em los servicios públicos, tampoco son siquiera mencionados por la LOA, siendo desarrolhados em los dos primeiros casos vía decretos ejecutivos, y em el último por la Ley de Biodiversidad y la Ley de la Autoridade Reguladora de los Servicios Públicos."

Anthony Giddens informa, ainda, que a Costa Rica faz parte de quatro pequenos países que assinaram um pacto de tornarem neutros em emissões de carbono em aproximadamente duas décadas. Os outros são Nova Zelândia, Noruega e Islândia. Segundo o autor britânico:

> (...) uma parte essencial de sua estratégia é o plantio de árvores para absorver as emissões. Em 2007 foram plantadas 5 milhões de árvores novas, o que é, de longe, o maior plantio per capita do mundo. Aponta que há incentivos fiscais à disposição dos proprietários de terra que administrarem seus recursos de maneira a incentivar o sequestro de carbono e a promoção da biodiversidade. Há, também, uma iniciativa no sentido de tornar a indústria bananeira neutra em emissões de carbono dentro de poucos anos. Todavia, o trânsito automotivo quintuplicou no país nos últimos 20 anos, enquanto o tráfego aéreo subiu 700% no período de 2011 a 2007.

Veja-se que as iniciativas elogiadas e citadas por Giddens são quase todas consubstanciadas na forma de instrumentos econômicos e fiscais, além de convergirem com as críticas de Mário Chacón em relação aos tradicionais instrumentos de comando e controle aplicados naquele país. Nessa passagem, Chacón aponta que: *"Uma vez analizado las imperfecciones propios de las sanciones penales, se llega a la conclusión que ninguna de ellas cumple a cabalidad el papel preventivo deseado com el fin de evitar las conductas que degradan y contaminan el ambiente."*

Doutra margem, o sólido regime democrático que vigora há décadas naquele país centro-americano também é apontado como uma das causas das suas louváveis iniciativas a favor do meio ambiente:

> Tomando um vasto conjunto de indicadores de critérios ambientais, todos os países de melhor desempenho são democráticos. Segundo a classificação do índice de Desempenho Ambiental elaborado pelas universidades de Yale e Columbia, os cinco melhores países do mundo são Suécia, Noruega, Finlândia, Suíca e, curiosamente, uma sociedade em desenvolvimento, a Costa Rica. A Costa Rica é um país de renda mediana, mas com tradições democráticas de longa data – uma exceção notável, nesse aspecto, entre os Estados centro-americanos.

Em vista das reconhecidas limitações dos tradicionais instrumentos de comando e controle, muitos países, incluído aqui - com destaque - a Costa Rica, têm buscado de forma sistemática a implementação dos instrumentos econômicos para uma mais efetiva promoção do equilíbrio ambiental. Dentre esses instrumentos, pode-se citar os subsídios ambientais, as linhas de créditos ambientais, os tributos com finalidades ecológicas e o pagamento por serviços ambientais. No presente trabalho, para um melhor corte temático, serão investigados somente dois desses instrumentos econômicos adotados na Costa Rica, a saber, os incentivos fiscais ambientais e o sistema de pagamento por serviços ambientais (doravante denominado pelo seu acrônimo PSA).

Apresentada uma visão mais ampla do contexto do meio ambiente natural e do atual grau de desenvolvimento da governança ambiental do país, passa-se nos próximos tópicos a tratar desses dois instrumentos econômicos implantados no país caribenho.

3 O SISTEMA DE PAGAMENTO POR SERVIÇOS AMBIENTAIS

3.1 O pagamento por serviços ambientais no direito costarriquenho

Antes de se compreender esse sistema de pagamento, chamado também de compensação por serviços ao meio ambiente, mister antes seja apresentada uma definição do que se trata essa espécie de serviço.

O art. 3º, alínea "K", da Lei Florestal da Costa Rica (*Ley* nº 7.575/1996) dá a seguinte definição para os serviços ambientais:

> k) Servicios ambientales: Los que brindan el bosque y las plantaciones forestales y que inciden directamente en la protección y el mejoramiento del medio ambiente. Son los siguientes: mitigación de emisiones de gases de efecto invernadero (fijación, reducción, secuestro, almacenamiento y absorción), protección del agua para uso urbano, rural o hidroeléctrico, protección de la biodiversidad para conservarla y uso sostenible, científico y farmacéutico, investigación y mejoramiento genético, protección de ecosistemas, formas de vida y belleza escénica natural para fines turísticos y científicos.[3]

O sistema de pagamento por serviços ambientais na Costa Rica, reconhecido em todo o mundo, de fato merece um estudo detalhado. Esse país centro-americano foi o primeiro a adotar sistemas de PSA em escala nacional, inicialmente oferecendo 45 dólares por hectare aos proprietários que aderiram às condições do sistema.

Por meio do pagamento por serviços ambientais (PSA), como bem pontuam Fábio F. Gonçalves e Janssen H. Murayama, o poluidor deve ser levado a concluir que a poluição é mais custosa que a preservação, e, assim, conduzido a adotar técnicas que diminuam a degradação ambiental. Além disso, os benefícios gerados pela natureza a favor do bem estar e da saúde do ser humano devem ser reconhecidos como verdadeiros "serviços" que devem ser valorizados de forma intrínseca, mas também economicamente.

Dessa forma, se, por um lado, há o consenso da necessidade de consagração e concretização do princípio do poluidor-pagador, nada mais lógico que se tivesse também, doutra margem, o reconhecimento e a consagração do princípio do proprietário protetor-ganhador.

Apresentando uma visão abrangente sobre o direito ambiental da Costa Rica, o professor daquele país caribenho, Carlos Peralta Monteiro, sistematiza os incentivos florestais, previstos nos arts. 22 a 32 da Lei nº 7.575/1996 (Ley Forestal) em três categorias:

> 1. Incentivos de caráter financeiro: O Pagamento por serviços ambientais, que inclui os CCB (Certificado para la Conservacion del Bosque)[4] e os antigos *CAF´s* (Certificados de

[3] k) Serviços ambientais: são os que proporcionam os bosques e as plantações florestais e que incidem diretamente na proteção e no melhoramento do meio ambiente. São os seguintes: mitigação de emissões de gases de efeito estufa (fixação, redução, sequestro, armazenamento e absorção), proteção da água para uso urbano, rural ou hidroelétrico, proteção da biodiversidade para conservá-la e uso sustentável, científico e farmecêutico, investigação e melhoramento genético, proteção de ecossistemas, formas de vida e beleza cênica natural para fins turísticos e científicos. (Tradução nossa) (COSTA RICA. Ley n° 7.555. Ley Forestal. *Assemblea Legislativa*, San José, a lós dieciséis dias Del mês de abril de mil novecentos noventa y seis, tradução nossa)

[4] Certificado "con el propósito de retribuir, al propietario o poseedor, por los servicios ambientales generados al conservar su bosque, mientras no haya existido provechamiento maderable en los dos años anteriores a la solicitud del certificado ni durante su vigencia, la cual no podrá ser inferior a veinte años. El Fondo Nacional de

> Abono Forestal). Esses certificados podem ser utilizados para o pagamento de qualquer tributo. O Pagamento por serviços ambientais da Costa Rica estabelecido na Lei nº 7575 representa uma importante mudança no conceito tradicional de subsídio.
>
> 2. Incentivos fiscais: De acordo com os requisitos previstos na Lei, poderão ter isenção do imposto sobre bens imóveis, os sujeitos que realizem atividades relacionadas com reflorestamento e proteção dos bosques – art. 29.
> O art. 30 da lei estabelece uma isenção do imposto sobre a renda no caso de utilidades obtidas pela comercialização dos produtos das plantações florestais, nos casos em que os proprietários reflorestem sem os recursos obtidos da dedução do imposto sobre a renda ou dos outros incentivos florestais. Adicionalmente, os gastos sem cobrir pelo incentivo florestal realizados pelo proprietário da plantação para cumprir o plano de manejo serão deduzíveis do cálculo da renda bruta, para efeitos do pagamento do imposto sobre a renda.
>
> 3. Incentivos não econômicos: proteção dos imóveis submetidos ao regime florestal ou dedicados a atividades florestais – art. 36.

Veja-se que o primeiro incentivo florestal elencado acima refere-se o pagamento por serviços ambientais (PSA), cuja sistemática se está estudando no presente tópico, e o segundo incentivo é o fiscal, que será tratado de forma mais pormenorizada no próximo capítulo.

Como se vê, o PSA revela-se um estímulo de cunho financeiro, materializado na forma de dois tipos de certificados, que podem ser utilizados para pagamento de qualquer tributo costa-riquenho. Segundo Pedro Rosa, na prática, a ideia central de PSA afirma que os beneficiários externos dos SA paguem – de maneira direta, contratual e condicionada – aos proprietários e usuários locais por adoção de práticas que assegurem a conservação e restauração dos ecossistemas.

Nessa linha, para Wunder: *"O emprego dos PSA é medido se o custo de oportunidade de conservação for igual ou maior que o rendimento dos usos alternativos da terra."* Daí surge, segundo o autor, os quatro tipos de serviços ambientais (SA) que possuem valor comercial significativo: sequestro e armazenamento de carbono; proteção da biodiversidade; proteção de bacias hidrográficas; e beleza cênica, todos eles previstos na Lei Florestal nº 7.575/1996 da Costa Rica.

Essa denominada valoração da natureza, segundo Pedro Rosa, ocorre por meio de quatro estágios fundamentais, sendo que a política de PSA da Costa Rica esteve presente em todas essas etapas: 1ª) através do enquadramento econômico discursivo das funções do ecossistema enquanto fornecedor de serviços, iniciado a partir da interpretação antropocêntrica das funções da natureza e prosseguido com a aplicação do conceito de SA desde o final da década de 1960; 2ª) a monetarização, cujo processo ocorre quando os valores de uso embutidos nos SA são expressos enquanto valores de troca, monetarizado e/ou precificado; 3ª) a apropriação dos SA que se dá através da formalização dos direitos de propriedade sobre o SA específico ou das terras que o produzem; e 4ª) a comercialização dos SA a partir da criação de uma estrutura institucional para sua venda, garantindo assim uma expansão da fronteira mercadológica em áreas anteriormente não mercantis.

Logo em seguida ao reconhecimento dos serviços ambientais pela legislação, foi criada uma estrutura administrativa para gerenciar os recursos financeiros a serem distribuídos pelos pagamentos de serviços ambientais, por meio do Decreto nº 25.721, de 1997, que regulamenta

---

Financiamiento Forestal confeccionará, expedirá y suscribirá anualmente estos certificados, cuyos beneficiarios serán determinados por el Ministerio del Ambiente y Energía". (art. 22 da Lei 7575/1996).

a Lei Florestal, onde foi estabelecida no bojo do Ministério do Meio Ambiente e Energia a Administração Florestal do Estado - AFE.

De 1997 até a presente data, várias modalidades de serviços ambientais foram sendo incorporadas ao programa de PSA, como regeneração em pastagens, proteção em zonas silvestres protegidas, proteção de recursos hídricos, regeneração natural produtiva, entre outras. Essa paulatina expansão do programa de PSA costarriquenho, segundo Pedro Paulo, é uma marca característica, advindo principalmente pela estrutura legal formada nas quais o PSA está estruturado.

Segundo Luiza Rotenberg, o sistema costa-riquenho de pagamento por serviços ambientais, baseado na transferência de dinheiro pelos usuários aos prestadores dos serviços ambientais (em bacias hidrográficas com gestão e proteção ambiental da água e/ou em áreas de relevância para a sustentabilidade dos recursos hídricos) visando ao fortalecimento do desenvolvimento do setor de recursos naturais, também está tendo efeitos concretos para a preservação das florestas em bacias mais elevadas.

Tal constatação fática demonstra o acerto da Lei de Biodiversidade (*Ley* nº 7.788/1998 e um dos diplomas legais mais relevantes sobre o qual o sistema nacional de PSA se estrutura), que em seu artigo 11 afirma que são critérios para a sua aplicação, o princípio da prevenção e o princípio da precaução (lá também chamado *in dubio pro natura*).

Ora, o que se observa é que o proprietário da terra abdica de alguns dos seus poderes para receber uma compensação em pecúnia, revelando-se um verdadeiro estímulo ao cumprimento da função social da propriedade, por meio do uso racional dos recursos naturais e de prática preservacionistas e restaurativas do meio ambiente.

Apesar de amplamente reconhecido, o sistema costarriquenho de PSA, contudo, não é imune a críticas. Alguns dos problemas apontados são a dificuldade de se estabelecer pagamento relativos à beleza cênica e à proteção à biodiversidade, a falta de documentação legal em título de propriedade, o baixo custo de oportunidade para populações mais pobres que trabalham em pequenas propriedades em situações de vulnerabilidade social, o maior estímulo para receber o PSA por parte de propriedades que já não sofrem grande pressão para o desmatamento, a mercantilização da natureza, entre outros.

Conquanto se deva reconhecer o acerto de algumas das críticas que são feitas, não se pode esquecer que o sistema nacional de PSA da Costa Rica se encontra em permanente evolução e as iniciativas para a manutenção de bons índices desempenho ambiental ainda são reconhecidas internacionalmente, pois o país chegou a ter, em 1987, apenas 21% do seu território com cobertura florestal protegida e, após um intenso esforço de recuperação florestal, esse número subiu para cerca de 50% do território do país.

3.2 O pagamento por serviços ambientais (PSA) no direito brasileiro

O Brasil, apesar de se destacar em alguns índices de desempenho ambiental, com destaque para a sua matriz energética limpa, ainda pouco se utiliza dos instrumentos econômicos de proteção ambiental, focando a sua governança ambiental, basicamente, em instrumentos de comando e controle que buscam a responsabilização administrativa, civil e penal, mas que exigem uma ampla estrutura de vigilância, ainda mais por se tratar de um país de dimensões continentais.

Analisando-se a nossa legislação nacional, o que se constata é que, antes da aprovação da Lei 14.119/2021 (que instituiu a PNPSA), havia a previsão de uma única disposição legal sobre o tema do PSA, que se encontra no art. 41, I, da Lei nº 12.651/2012 (Código Florestal):

> Art. 41. É o Poder Executivo federal autorizado a instituir, sem prejuízo do cumprimento da legislação ambiental, programa de apoio e incentivo à conservação do meio ambiente, bem como para adoção de tecnologias e boas práticas que conciliem a produtividade agropecuária e florestal, com redução dos impactos ambientais, como forma de promoção do desenvolvimento ecologicamente sustentável, observados sempre os critérios de progressividade, abrangendo as seguintes categorias e linhas de ação: (Redação dada pela Lei nº 12.727, de 2012).
>
> I - pagamento ou incentivo a serviços ambientais como retribuição, monetária ou não, às atividades de conservação e melhoria dos ecossistemas e que gerem serviços ambientais, tais como, isolada ou cumulativamente:

A Lei nº 11.428/2006, que dispõe sobre a utilização e proteção da vegetação nativa do Bioma Mata Atlântica, especificamente em seu artigo 33, prevê de forma expressa o uso de incentivos econômicos para a proteção e o uso sustentável do Bioma Mata Atlântica. Conquanto não haja previsão expressa nesse sentido, abrangido por tais incentivos que buscam o cumprimento da função promocional ou de sanção premial, estariam os pagamentos por serviço ambiental. Contudo, não há notícias da instituição de um sistema de PSA, por parte do governo federal, para esse ou qualquer outro bioma brasileiro.

A novidade é que o referido instrumento ambiental deverá ganhar maior força jurídica, com a recente aprovação da Lei 14.119/2021, que instituiu a Política Nacional de Pagamento por Serviços Ambientais (PNPSA), visando disciplinar a atuação do Poder Público brasileiro em relação aos serviços ambientais, de forma a promover o desenvolvimento sustentável e a aumentar a provisão desses serviços em todo o território nacional.

O referido diploma veicula importantes conceitos, dispõe sobre as diversas modalidades, estabelece as diretrizes e objetivos da PNPSA, cria um ambicioso programa federal de pagamento por serviços ambientais (PFPSA), mas, ao final, em seu art. 12, delegou a uma regulamentação futura as definições das cláusulas essenciais de cada contrato.

Constata-se, entretanto, de forma clara como estava atrasada a legislação nacional e federal se encontrava em termos de instituição e estruturação de um verdadeiro sistema nacional de pagamentos por serviços ambientais, uma vez que, à exceção de norma geral constante do Código Florestal e algumas iniciativas episódicas, sobretudo municipais, não havia até o ano de 2021 uma política pública nacional e coordenada implementada nesse sentido.

No âmbito estadual, segundo Alexandre Altmann, há experiências de PSA tanto pela iniciativa privada como por meio do Poder Público. No Estado de São Paulo, a Fundação "O Boticário de Conservação da Natureza" lançou em outubro de 2006 o Projeto Oásis, o qual cria um sistema de pagamento pelos serviços ambientais a proprietários de áreas remanescentes de Mata Atlântica que se comprometeram a conservar integralmente tais áreas.

O Estado do Amazonas, por sua vez, criou o Programa Bolsa-Floresta, que consiste no pagamento por serviços e produtos ambientais às comunidades tradicionais das Unidades de Conservação pelo uso sustentável, a conservação e proteção dos recursos naturais assim como para incentivar políticas voluntárias de redução de desmatamento. Este programa tem o objetivo,

numa primeira fase, de apoiar as comunidades tradicionais que moram nas Unidades de Conservação estaduais que assumam o compromisso com o desmatamento zero.

Em âmbito municipal, vale reiterar, há notícias sobre algumas iniciativas no campo do pagamento por serviços ambientais (PSA) como, por exemplo, no município de Jundiaí, no Estado de São Paulo, que noticiou a pretensão de realizar o pagamento, em dinheiro, aos produtores rurais que preservarem o meio ambiente, conservando fragmentos de mata nativa e plantando árvores para recuperação de áreas degradadas.

Por fim, e já introduzindo o tema do próximo tópico, onde serão tratados alguns aspectos relacionados aos incentivos fiscais ambientais do país costa-riquenho, importante mencionar que, apesar de ser voz corrente a necessidade de que os pagamentos por serviços ambientais não fossem tributados, com vistas a cumprir com toda a sua potencialidade o papel incentivar as práticas preservacionistas, o art. 17 da Lei 14.119/2021, que previa essa isenção, foi vetado pelo Presidente da República.

4 A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL POR MEIO DOS INCENTIVOS FISCAIS AMBIENTAIS

4.1 Os incentivos fiscais ambientais costarriquenhos

De há muito que se reconhece que a tributação pode cumprir um importante papel de estimular ou desincentivar determinadas atividades, por meio da sua função extrafiscal, que atua não raras vezes ao lado da sua função fiscal, de mera arrecadação.

Nesse sentido, os incentivos fiscais são importantes instrumentos tributários de estímulo à prática de determinadas condutas e se constituem em um dos lados da moeda da chamada extrafiscalidade. Quando essa função extrafiscal está atrelada à finalidades ambientais, denominamo-la extrafiscalidade ambiental, que é buscada por meio de uma tributação ambiental promocional, por meio de incentivos fiscais ambientais ou por meio de uma tributação ambiental inibitória, que busca desestimular determinadas tecnologias, atividades ou condutas.

O Plano Nacional de Descarbonização da Costa Rica reconhece a tributação ambiental como um importante eixo em busca da concretização de uma economia verde para o país:

> Es clave desacoplar los ingresos del Ministerio de Hacienda de la venta de gasolina y avanzar en la fijación de precios al carbono. El precio podrá iniciar con la reforma fiscal verde y el debate sobre la valoración económica de externalidades negativas como la contaminación. El proceso debe responder a un análisis integral de la estructura tributaria del país y definir las acciones que permitan dar coherencia a los paquetes de políticas públicas de la descarbonización y tomando en cuenta los costos.

Segundo Giddens, a Costa Rica foi o país em desenvolvimento pioneiro na adoção de um imposto sobre os combustíveis para fins ambientais, demonstrando como o seu protagonismo ambiental, mormente em relação aos instrumentos econômico-fiscais, pode ser comprovado por diversas iniciativas. Trata-se da Lei 8114 de 2001, *Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias*, que tem como fato gerador a produção nacional ou importação de combustíveis e estabelece alíquotas fixas, por litro, de acordo com o tipo de combustível. Além da seletividade ambiental em sua incidência, parte das receitas arrecadadas, especificamente

3,5%, segundo o seu art. 5º, são destinadas ao pagamento de serviços ambientais do *Fondo Nacional de Financiamiento Forestal* (FONAFIFO).

Sob uma perspectiva mais geral e ampla da América Latina, percebe-se que os tributos com finalidades ambientais (na linguagem da OCDE, Environmentally Reated Taxes - ERT´s), também se destacam na Costa Rica, segundo Marciano Buffon e Julia Closs:

> Em termos de representatividade das ERT's diante da arrecadação, com relação ao cenário latino-americano temos que República Dominicana e Costa Rica têm cerca de 2,3% do PIB atribuído a tributos ambientais, ao passo que para México e Colômbia essa receita representa cerca de 0,4% do PIB. Verifica-se, assim, uma grande variação na região.

A lei florestal sistematiza os institutos jurídicos de incentivos do PSA, entretanto, Carlos Peralta Montero nos lembra que existem outras previsões legais de incentivo fiscal com fundamento no Direito Ambiental, em especial:

> "1. incentivos fiscais para estabelecer refúgios de vida silvestre (Art. 85 da Ley de Conservación de la Vida Silvestre, Nº 7317);
>
> 2. Art. 49 e 58 da Ley de Uso, Manejo y Conservación de Suelos, nº 7779;
>
> 3. Art. 38 e 39 da Ley de Regulación del Uso Racional de la Energía, nº 7447;
>
> 4. Art. 2º, "e", da Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes nº 7293
>
> 5. Art. 100 da Ley de Biodiversidad, nº 7788".

Percebe-se que a tributação tem sido utilizada em seu viés promocional em diversas áreas fundamentais relacionadas ao meio ambiente, como áreas de preservação, o solo, a matriz energética e biodiversidade.

O primeiro incentivo registrado por Montero, previsto na Lei nº 7317, Ley de Conservación de la Vida Silvestre, refere-se à isenção de toda espécie de tributo dos terrenos públicos que se destinem ao estabelecimento de um refúgio nacional de vida silvestre.

> Artículo 85.- Los traspasos de terrenos de las instituciones autónomas, semiautónomas y municipalidades, que se destinen para el establecimiento de un refugio nacional de vida silvestre, así como los terrenos donados por particulares, se realizarán por medio de la Notaría del Estado y quedarán exentos del pago de toda clase de impuestos, derechos y timbres.

O segundo incentivo da Lei nº 7779, Ley de Uso, Manejo y Conservación de Suelos, incentiva o bom uso do solo e a sua recuperação, por meio da redução do imposto a ser pago pela propriedade do imóvel e pela possibilidade de dedução das doações ao fundo para o manejo, conservação e recuperação do solo do montante a ser pago de imposto de renda.

> Artículo 49.- A los propietarios o poseedores de los terrenos agrícolas que se utilicen conforme a su capacidad de uso, y que además apliquen prácticas de manejo, conservación y recuperación de suelos, se les exonerará del pago del impuesto de bienes inmuebles, en un cuarenta por ciento (40%) de lo que les corresponde pagar de acuerdo a la valoración del terreno que haya hecho el perito respectivo.

> Artículo 58.-Queda permitido a los comités por áreas establecer fondos para el manejo, la conservación y la recuperación de suelos del área respectiva, tales fondos podrán ser financiados por medio de donaciones de personas físicas o jurídicas, privadas o públicas, nacionales o internacionales, que estarán sujetas a la fiscalización de la Contraloría General de la República. Las donaciones a estos fondos serán deducibles de las utilidades netas, al calcular el pago del impuesto sobre la renta.

Por meio de uma relevante iniciativa de seletividade ambiental, a Lei nº 7447, Ley de Regulación del Uso Racional de la Energía, isenta diversos equipamentos e materiais de energia renovável do imposto sobre o consumo, incentivando a um só tempo o desenvolvimento científico e tecnológico e a proteção ambiental. Oportuna a transcrição dos arts. 38, que traz o rol de insumos e tecnologias isentas, bem como do art. 39, que traz uma condicionante para o gozo do referido benefícios fiscal ambiental:

> Artículo 38.- Se eximen del pago de los impuestos selectivo de consumo, ad valórem, de ventas y el estipulado en la Ley N.º 6946, de 14 de enero de 1984, los siguientes equipos y materiales, tanto importados como de fabricación nacional:
>
> -Calentadores solares de agua para todo uso, con certificación de eficiencia expedida por un laboratorio acreditado.
>
> -Tanques de almacenamiento de agua para sistemas de calentamiento solar del tipo termosifón.
>
> -Paneles de generación eléctrica fotovoltaica, de cualquier capacidad.
>
> -Sistemas de control para paneles fotovoltaicos, generadores eólicos e hidroeléctricos de corriente directa.
>
> -Convertidores estáticos de corriente directa en alterna para sistemas fotovoltaicos, eólicos y generadores hidroeléctricos de corriente directa.
>
> -Baterías de plomo ácido de ciclo profundo y baterías de níquel-cadmio y níquel-hierro, con capacidades mayores a 50 amperios-hora.
>
> -Cabezales economizadores de agua caliente para duchas y fregaderos, con consumo inferior a 9,5 litros/minuto.
>
> -Luminarias fluorescentes y halógenos eficientes.
>
> -Generadores eólicos e hidroeléctricos para uso no relacionado con la generación privada de electricidad, que señala la Ley N.º 7200, de 28 de setiembre de 1990.
>
> -Equipos de control de voltaje y frecuencia para generadores eólicos e hidroeléctricos.
>
> -Equipos electrodomésticos de corriente directa, para utilizarse con paneles fotovoltaicos, generadores eólicos e hidroeléctricos de corriente directa.
>
> -Materiales para construir equipos para aprovechar las energías renovables.
>
> -Vidrio atemperado con menos de cero coma cero dos por ciento (0,02%) de contenido de hierro. Aislantes térmicos para colectores solares como polisocianurato y poliuretano, los aditivos para elaborarlos o ambos.

-Placas absorbentes y tubos aleteados para calentadores de agua.

-Perfiles de aluminio específicos para construir calentadores solares de agua.

-Aislantes térmicos para tuberías de agua.

-Cualquier aislante térmico útil para mejorar el aislamiento de tanques de almacenamiento de agua calentada con sistemas solares.

-Instrumentos de medición de variables relacionadas con las energías renovables, tales como: medidores de temperatura, medidores de presión de fluidos, anemómetros para medir la dirección y la velocidad del viento y medidores de la radiación solar.

-Sistemas de bombeo alimentados con sistemas fotovoltaicos y eólicos.

-Refrigeradores y cocinas solares. Bombas de ariete.

El Poder Ejecutivo, por medio de la actuación conjunta y de común acuerdo con el Ministerio de Ambiente y Energía (Minae)(*) y el Ministerio de Hacienda, mediante criterio técnico debidamente fundamentado, podrá modificar la lista de materiales y equipos exonerados para adaptarla a los avances del conocimiento científico, así como para incluir otros materiales o equipos que contribuyan al ahorro y el uso racional y eficiente de la energía, o promuevan el desarrollo de fuentes de energía renovables que reduzcan la dependencia del país de los combustibles fósiles.

Artículo 39.- Requisito para la exención.

Para beneficiarse con la exención a que se refiere el artículo anterior, los equipos y los materiales, deberán mostrar necesariamente, en un lugar visible y destacado, el número de la licencia de fabricación o de importación.

A Lei 7293, *Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones*, por sua vez, demonstra a relevância da extrafiscalidade de cunho ambiental, ao preservar todos os incentivos fiscais com finalidade ecológica de uma ampla revogação de isenções promovida pela própria lei, conforme art. 2º, "e", que, para se perceber a sua importância, deve ser lido em conjunto com o seu art. 1º, abaixo transcritos:

Artículo 1°. Se derogan todas las exenciones tributarias objetivas y subjetivas previstas en las diferentes leyes, decretos y normas legales referentes, entre otros impuestos, a los derechos arancelarios, a las ventas, a la renta, al consumo, al territorial, a la propiedad de vehículos, con las excepciones que indique la presente Ley. En virtud de lo dispuesto, únicamente quedarán vigentes las exenciones tributarias que se mencionan en el artículo siguiente.

Artículo 2°.- Se exceptúan, de la derogatoria del artículo precedente, las exenciones tributarias establecidas en la presente Ley y aquellas que:

(...)

e) Se conceden en favor de instituciones, empresas públicas y privadas, fundaciones y asociaciones sin actividades lucrativas que se dediquen a la recolección y tratamiento de basura y a la conservación de los recursos naturales y del ambiente, así como a cualquier otra actividad básica en el control de la higiene ambiental y de la salud pública.

O último incentivo fiscal verde, mencionado por Montero, encontra-se previsto no art. 100, item 1, da Lei 7788, *Ley de Biodiversidad*, e também se refere aos tributos incidentes sobre o consumo de insumos e equipamentos considerados indispensáveis para a conservação e uso sustentável da biodiversidade do país:

> ARTÍCULO 100.- Plan de incentivos El Ministerio del Ambiente y Energía y las demás autoridades públicas aplicarán incentivos específicos de carácter tributario, técnico-científico y de otra índole, en favor de las actividades o los programas realizados por personas físicas o jurídicas nacionales, que contribuyan a alcanzar los objetivos de la presente ley. Los incentivos estarán constituidos, entre otros, por los siguientes:
>
> 1.- Exoneración de todo tributo para equipos y materiales, excepto automotores de cualquier clase, que el reglamento de esta ley defina como indispensables y necesarios para el desarrollo, la investigación y transferencia de tecnologías adecuadas para la conservación y el uso sostenible de la biodiversidad. La exoneración se otorgará por una sola vez en cuanto a equipos. Todas se otorgarán mediante autorización del Ministerio de Hacienda, previa aprobación del estudio respectivo debidamente justificado por el Ministerio del Ambiente y Energía.

Segundo o dispositivo acima, esses bens deveriam ser os previstos no regulamento da lei (Decreto Ejecutivo nº 34433) que, no entanto, por meio do seu art. 85, remeteu a tarefa da elaboração do rol de materiais e equipamentos ao Ministério do Meio Ambiente e Energia, da qual não se tem notícia:

> Artículo 85 (...)
>
> En relación con el inciso a) de este artículo y en concordancia con el inciso 1) del artículo 100 de la Ley de Biodiversidad, el Ministerio del Ambiente y Energía, procederá con la elaboración de la respectiva normativa para definir los equipos y materiales indispensables y necesarios para el desarrollo, la investigación y transferencia de tecnologías adecuadas para la conservación y el uso sostenible de la biodiversidad, que serán objeto de exoneración de tributos, para lo cual el Ministerio podrá contar con la asesoría de la Comisión Interinstitucional de Incentivos para estos efectos.

Analisados os incentivos fiscais ecológicos positivados no ordenamento jurídico da Costa Rica, passa-se à análise dos benefícios fiscais existentes no sistema jurídico brasileiro.

4.2 Os incentivos fiscais ambientais brasileiros

Conquanto haja alguns exemplos espaçados de tributos dotados de incentivos fiscais ambientais no Brasil, pode-se afirmar que as experiências das exações tributárias com tais finalidades ecológicas ainda são tímidas em comparação às nações mais desenvolvidas.

Um exemplo nacional de tributo nacional dotado de um claro incentivo fiscal com função ambiental é o Imposto Territorial Rural (ITR). Esse imposto federal possui seu regime jurídico afeto ao disposto no inciso VI e §4° do art. 153 e no inc. II do art. 158, todos do diploma constitucional (BRASIL, 1988).O ITR também possui seus delineamentos em vários diplomas legais, como nos arts. 29 a 31 da Lei n° 5.172 (CTN), nos arts. 47 a 50 da Lei n° 4.504 (Estatuto da Terra), na Lei n° 9.393 que, por sua vez, revogou os arts. 1° a 22 da Lei n° 8.847, e no art. 18, §2°, da Lei n° 4.771/65 (Código Florestal). Desta combinação de dispositivos legais surge

o incentivo para a preservação ambiental, pois conjuga a permissão de exclusão da base de cálculo do percentual de áreas de floresta nativa, particularmente as áreas de preservação permanente (APP´s) e as reservas legais, com a progressividade ambientalmente orientada, voltada à concretização da função social da propriedade rural e à preservação ambiental.

Outra espécie de tributo com dimensão ambiental é o Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU), que também visa assegurar o cumprimento da função social da propriedade. O §1º do art. 156 da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 29 de 2000, instituiu a possibilidade de *progressividade fiscal* da referida exação tributária em razão do valor do imóvel, da sua localização e do seu uso. Doutra margem, o § 4°, II do art. 182, da Carta Federal, que trata da *progressividade extrafiscal*, atende os casos de descumprimento da função social da propriedade, dentre outros motivos, em razão do desatendimento aos requisitos de proteção ambiental. Nesse sentido, a própria Lei nº 10.257/2001, conhecida como Estatuto da Cidade, especificamente em seu art. 7º, estabeleceu a progressividade como instrumento de política urbanística que, como se sabe, abrange o melhor aproveitamento do meio ambiente urbano. O seu art. 47, por sua vez, estabelece que os tributos sobre imóveis urbanos serão diferenciados em função do interesse social. Merecem incentivos, portanto, os proprietários que realizarem projetos ambientais no imóvel, como a reciclagem do lixo e a implantação de sistemas de aquecimento solar.

A tributação sobre a propriedade é uma das formas mais antigas de financiamento do Estado, existindo desde os seus primórdios. É, além disso, uma das formas de tributação com maior potencial socioambiental. Atualmente, no entanto, a arrecadação de impostos como o ITR e o IPTU é ínfima, não chegando as duas exações tributárias ao percentual de 1,5% do total da receita tributária arrecadada em 2014. O que se percebe, por conseguinte, pela própria distribuição da carga tributária nacional, é que há ainda uma forte cultura patrimonialista e individualista da propriedade imobiliária.

No que se refere ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), a Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003, previu relevante iniciativa extrafiscal através do art. 155, § 6º, II, da Carta Federal, no sentido de que a referida exação poderá ser instituída com alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização. Doravante, não é difícil prever que as leis estaduais instituidoras do imposto poderão prever alíquotas maiores para veículos mais luxuosos e que sejam utilizados para uso particular, e alíquotas menores para aqueles modelos mais simples e que sejam utilizados para o exercício de algum trabalho ou profissão.

Em relação ao Imposto de Renda (IR), por força da Lei 5.106/66 que concede incentivos fiscais para os empreendimentos florestais, as pessoas físicas são autorizadas a deduzir de suas declarações o montante aplicado em florestamento e reflorestamento. As pessoas jurídicas também podem descontar um percentual do valor do imposto, se aplicarem recursos nas referidas atividades, mediante o cumprimento de alguns requisitos ali previstos.

No caso do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aponta-se o Decreto nº 755/1993, que estabeleceu alíquotas mais baixas para veículos movidos a álcool, em detrimento dos abastecidos por gasolina. Consoante comentário de Terence Trennepohl, *"muito embora a intenção tenha sido incentivar a produção de álcool visando a diminuição da importação de petróleo, houve uma diminuição nos níveis de poluição atmosférica nas grandes cidades."*.

Em relação ao IPI, outro incentivo fiscal com indiscutível finalidade ambiental veiculado pelo Decreto nº 7.619, de 21 de novembro de 2011, que regulamentou a concessão

de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – na aquisição de resíduos sólidos a serem utilizados como matérias-primas ou produtos intermediários na fabricação de seus produtos. O referido decreto trouxe importante estímulo fiscal à reciclagem dos materiais, substâncias, objetos ou bens descartados resultantes das atividades econômicas.

Conforme nos lembra também, Henrique Goron, um benefício fiscal direto à fonte renovável de energia é a alíquota zero de IPI para alguns componentes de equipamentos de geração de energia elétrica, tais como, para energia solar (aquecedores solares e células solares), para biomassa (caldeiras de vapor, turbinas a vapor para produção de embarcações, motores de pistão de explosão, motores de pistão diesel e semidiesel, grupos geradores de eletricidade com motor de pistão de explosão ou diesel e turborreatores/propulsores), para energia eólica (grupo eletrogêneo de energia eólica) e para energia hidráulica (turbinas hidráulicas, rodas hidráulicas e seus reguladores).

No que concerne às espécies tributárias das contribuições, pode-se citar a CIDE-combustíveis, conhecida como o primeiro tributo ecológico propriamente dito do nosso ordenamento. A exigência da contribuição de intervenção no domínio econômico, denominada "CIDE- combustíveis", possui autorização constitucional específica, introduzida pela Emenda nº 33/2001, no artigo 177, parágrafo 4º da Constituição, tendo sido instituída pela União por meio da Lei 10.336/2001. Importante mencionar que esta exação tributária tem como escopo incentivar o consumo dos combustíveis menos poluentes, considerando-se que a Lei nº 10.336/2001 implementou, no seu artigo 5º, um sistema de tributação graduada, consoante os danos ambientais de cada combustível.

Por fim, insta registrar a Lei nº 11.828/2008, originada da conversão da Medida Provisória nº 438/2008, que dispõe sobre medidas tributárias aplicáveis às doações em espécie recebidas por instituições financeiras públicas controladas pela União e destinadas a ações de prevenção, monitoramento e combate ao desmatamento e de promoção da conservação e do uso sustentável das florestas brasileiras. Para essas doações a referida lei autoriza a isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

O Brasil, portanto, possui tímidas ações de incentivos fiscais relacionados diretamente ao meio ambiente. Tem-se, pelo contrário, segundo Henrique Goron, vários benefícios fiscais para atividades poluentes, como a alíquota zero para PIS e Cofins para venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica ou de gás natural canalizado com o mesmo fim por usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade, não havendo o mesmo benefício para biocombustíveis que objetivam a produção de energia elétrica.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em que pese a grande diferença em relação à extensão dos seus respectivos territórios, o Brasil e a Costa Rica possuem um número relevante de elementos de conexão e de afinidades. Ambos os países tropicais latinoamericanos aqui analisados possuem vastas reservas florestais, biomas dotados de uma biodiversidade riquíssima, um regime político democrático já razoavelmente consolidado e uma tradição não belicista nas soluções de suas controvérsias no âmbito das suas relações interiores e exteriores.

Além disso, são reconhecidos como um dos poucos países ainda em desenvolvimento que, apesar de sua responsabilidade ambiental diferenciada frentes aos países desenvolvidos, demonstram uma preocupação em implementar uma matriz energética mais limpa e renovável e outras iniciativas ambientais.

Diante dos constantes reconhecimentos da comunidade internacional aos índices ambientais costarriquenhos, buscou-se no presente trabalho verificar como se deu a positivação e efetivação de alguns dos instrumentos econômicos ali adotados, como o pagamento por serviços ambientais (PSA) e os incentivos fiscais verdes, e cotejá-los com a realidade brasileira.

Em relação aos pagamentos por serviços ambientais (PSA), o que se constatou é que o Brasil, de forma bem atrasada em relação à Costa Rica, somente em janeiro de 2021 instituiu por meio da Lei nº 14.119 um plano de âmbito nacional que busque internalizar as externalidades ambientais por meio desse moderno instrumento econômico. Em que pese o avanço, os contratos envolvendo os PSA´s ainda não podem ser firmados por ausência de um ato regulamentar que defina as cláusulas essenciais para cada tipo de convenção.

Conquanto haja essa omissão no plano federal e nacional, há notícias em nosso direito pátrio de algumas iniciativas estaduais e municipais episódicas e espaçadas, mas sem o potencial de implementar um plano mais efetivo, coerente e uniforme para o extenso território brasileiro.

Tocante aos incentivos fiscais, o que se verificou foi que o Brasil possui tímidas políticas tributárias relacionadas diretamente ao meio ambiente e ao modelo constitucional de desenvolvimento sustentável. Pelo contrário, há a constatação de alguns benefícios fiscais, que são concedidos para atividades poluentes ligadas aos combustíveis fósseis, sem qualquer extensão desse estímulo econômico para as atividades ligadas às energias renováveis.

Nessa toada, nenhuma reforma fiscal verde foi implementada de uma mais forma estrutural no Brasil. O que se teve de mais concreto até aqui foi tão somente o esverdeamento de alguns tributos já existentes há anos no ordenamento jurídico brasileiro. A Costa Rica, por sua vez, possui políticas públicas tributárias mais protetivas do meio ambiente, mas nada que se compare a uma verdadeira reforma fiscal nos moldes do que já foi efetuado em alguns países europeus.

Conquanto se reconheça que os instrumentos econômicos de proteção ambiental são enxergados com clara desconfiança por parcela não desprezível dos ambientalistas, como se a sua implementação fosse uma vitória da lógica da economia de mercado sobre os recursos naturais, entende-se que o ordenamento jurídico nacional não nos permite deixar de implementá-los.

Dessa forma, urge que seja fomentada a internalização dos custos ambientais pelo poluidor ou degradador, implicando que estes arquem com os custos da poluição e da degradação ambiental, sob pena de se perpetuar a lógica da "tragédia dos bens comuns" enquanto se aguarda uma política ambiental idealista, que está longe de ser concretizada até a presente data e que, provavelmente, talvez nunca o será.

REFERÊNCIAS

ALTMANN, Alexandre. *A função promocional do direito e o pagamento pelos serviços ecológicos.* Revista de Direito Ambiental. Vol. 52, São Paulo: 2008;

ASSOCIAÇÃO O ECO. Costa Rica combina gestão pública e privada para a conservação. Disponível em: <https://www.oeco.org.br/reportagens/costa-rica-combina-gestao-publica-e-privada-para-a-conservacao/> Acesso em: 14 out. 2020

BALLAR, González Rafael. Verdades incómodas sobre la justicia y la governabilidade ambiental em Costa Rica. Editorial Jurídica Continental. San José. 2007, *passim;*

BUFFON, Marciano; CLOSS Julia Giordani. *Políticas Públicas para Proteção do Meio Ambiente na América Latina: experiências e perspectivas para a tributação ambiental no Brasil.* Revista Eletrônica da PGE-RJ. v. 2 n.2, Rio de Janeiro, 2019;

CALCINI, Fábio Pallaretti; PITOMBO, Marcela; XAVIER, Marina. *Pagamento por serviços ambientais e seus aspectos tributários.* Coluna Direito do Agronegócio. CONJUR. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-fev-21/direito-agronegocio-pagamento-servicos-ambientais-aspectos-tributarios> Acesso em: 22 set. 2020.

CHACÓN, Mario Peña. Derecho Ambiental em Costa Rica. *In: Direito Constitucional Ambiental Ibero-Americano.* GARCIA, José Eugênio Soriano; SADDY, André (Diretores). LAVERDE, Sandra Milena Ortiz; AVZARADEL. Pedro Curvello Saavedra (Coordenadores). Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

COSTA RICA. Ley 7293. *Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones.* Disponível em: < http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=32135&nValor3=92927&strTipM=TC> Acesso em: 02 dez. 2020.

COSTA RICA. Ley nº 7447. *Ley de Regulación del Uso Racional de la Energía. Disponível em:*<http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=24436&nValor3=94042&param2=1&strTipM=TC&lResultado=9&strSim=simp>. *Acesso em: 02 dez. 2020*

COSTA RICA. Ley n° 7554. *Ley Organica Del Ambiente.* Disponível em: <https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=27738&nValor3=93505&strTipM=TC> Acesso em: 02 dez. 2020.

COSTA RICA. Ley nº 7779. *Ley de Uso, Manejo y Conservación de Suelos. Disponível em:* <http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=26421&nValor3=93194&strTipM=TC> *Acesso em: 02 dez. 2020.*

COSTA RICA. Ley nº 7788, *Ley de Biodiversidad.* Disponível em: <http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=39796&nValor3=74714&strTipM=TC> *Acesso em: 02 de dez. 2020.*

COSTA RICA. Plano Nacional de Descarbonização. Disponível: <https://minae.go.cr/images/pdf/Plan-de-Descarbonizacion-1.pdf> Acesso em: 14 set. 2020.

GIDDENS, Anthony. *A política da mudança climática.* Trad. Vera Ribeiro. Rio de Janeiro: Zahar, 2010.

GORON, Henrique Sampaio. *Tributação Sustentável para Fontes de Energias Renováveis.* Revista de Direito Ambiental. vol. 76, São Paulo: 2014;

MONTERO, Carlos Eduardo Peralta. *Extrafiscalidade e meio ambiente: o tributo como instrumento de proteção ambiental. Reflexões sobre a tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica.* Tese de doutorado apresentada à Universidade do Rio de Janeiro, 2011, 304 P.

ONU. Organização das Nações Unidas. *Costa Rica recebe prêmio ambiental da ONU por combate às mudanças climáticas.* Disponível em: <https://nacoesunidas.org/costa-rica-recebe-premio-ambiental-da-onu-por-combate-as-mudancas-climaticas/> Acesso em: 09 de set. 2020

PAGIOLA, S. *Payments for Environmental Services in Costa Rica.* Ecological Economics, vol. 65, nº 4, 2008.

PORTO-GONÇALVES, C.W. *A Ecologia Política na América Latina: reapropriação social da natureza e reinvenção dos territórios.* Revista Internacional Interdisciplinar INTERthesis, vol. 9, nº 1, 2012, p. 40.

ROSA, Pedro Paulo Vidreiro. *O Mercado da Natureza: uma análise dos sistemas de Pagamentos por Serviços Ambientais nas Costa Rica.* Dissertação de Mestrado. Universidade de Brasília. Brasília. 2015.

SÁNCHEZ-AZOFEIFA, G.; PFAFF, A.; ROBALINO, J.; BOOMHOWER, J. *Costa Rica"s Payment for Environmental Services Program: Intention, Implementation, and Impacts.* Conservation Biology, vol. 21, nº 5, 2007. p. 1170.

SARAIVA, Luiza Rotenberg. *Licenciamento Ambiental de Empreendimentos Hidrelétricos – análise internacional: Brasil, Vietnã e Costa Rica*. Universidade Federal do Rio de Janeiro. Monografia para Conclusão do Curso de Engenharia Ambiental. Rio de Janeiro, 2017,

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <http://idg.receita. fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-eaduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10- 2015-carga-tributaria-2014>. Acesso em 29 de outubro de 2020.

TRENNEPOHL, Terence Dorneles. *Incentivos Fiscais no Direito Ambiental para uma Matriz Energética Limpa e o Caso do Etanol Brasileiro.* 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011;

WUNDER, Sven. *Pagos por servicios ambientales: principios básicos esenciales.* Centro Internacional de Investigación Forestal. CIFOR. Occasional paper, n°42. 2006. p. 1-22. Disponível em:

<https://isfcolombia.uniandes.edu.co/images/documentos/pagos%20por%20servicios%20ambientales.pdf> Acesso em: 22 set. 2020;

YALE UNIVERSITY. 2010. Disponível em: <file:///C:/Users/04931958664/Downloads/EPI_2010_report.pdf> Acesso em: 11 set. 2020;

YALE UNIVERSITY. 2020. Disponível em: <https://epi.yale.edu/epi-results/2020/component/epi> Acesso em: 11 set. 2020.