



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO – EMERJ

Milena Fagundes Baptista Ferreira

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DOS CRÉDITOS DE CARBONO

RIO DE JANEIRO

2010

A Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro – EMERJ – não aprova nem reprova as opiniões emitidas neste trabalho, que são de responsabilidade exclusiva do autor.

MILENA FAGUNDES BAPTISTA FERREIRA

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DOS CRÉDITOS DE CARBONO

Monografia apresentada à Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro – EMERJ como requisito parcial a obtenção do grau de pós-graduação em Direito *lato sensu*.
Orientador: Desembargador Poul Erik Dylund / Coorientação: Prof^a Néli L. C. Fetzer.

RIO DE JANEIRO

2010

Agradeço ao Desembargador Poul Erik,
pela orientação na implementação desta pesquisa que trata de um tema novo e bastante árido;
à Profª. Neli,
pela correção textual e ortográfica, pela adequação deste trabalho às normas técnicas mas,
principalmente, pelo incentivo, ânimo e apoio, elementos indispensáveis durante a elaboração
deste trabalho;
á Anna Dinna,
pela gentileza e presteza durante todo o trabalho;
à Patrícia Oliveira,
amiga para todas as horas, pela indicação dos livros e material utilizado afeto às ciências
econômicas e mercado de capital;
à minha família, em especial á minha mãe, Solange,
pelo carinho, apoio, paciência e revigorantes incentivos durante os três anos do curso na
EMERJ e elaboração desta pesquisa.

“Pros erros há perdão,
pros fracassos, chance,
pros amores impossíveis, tempo...

Não deixe que a saudade sufoque,
que a rotina acomode,
que o medo impeça de tentar.
Desconfie do destino e acredite em você.

Gaste mais horas realizando que sonhando,
fazendo que planejando,
vivendo que esperando,
porque embora quem quase morre esteja vivo,
quem quase vive já morreu.”

Sarah Westphal

SÍNTESE

A presente pesquisa trata da importância do Direito Ambiental como meio de concretização do princípio da dignidade humana à luz da Constituição Federal. Analisa-se a forma de emissão dos créditos de carbono e os negócios jurídicos afetos, verificando o seu tratamento jurídico segundo a Lei 12.187/09 que dispõe sobre a política nacional do clima e especificamente do tratamento despendido às Reduções Certificadas de Emissões, também chamadas créditos de carbono. Nessa pesquisa são analisadas as posições doutrinárias sobre a natureza jurídica dos créditos de carbono antes de sua regulamentação legal e suas controvérsias, bem como o tratamento atual da matéria e seus problemas, trata-se das divergências doutrinárias e descompatibilizam-se as controvérsias. Por fim, após uma abordagem geral dos conceitos de Direito Tributário, verificar-se a incidência tributária afeta aos negócios no mercado de carbono. Verifica-se que ao longo dos anos o planeta vem sofrendo alterações climáticas decorrentes do aquecimento global, uma das principais consequências do efeito estufa. Ante essa realidade que assola a todos, a comunidade internacional reuniu-se em diversos encontros com o escopo de encontrar uma solução para minorar os danos ambientais decorrentes desse fenômeno. A principal causa do efeito estufa é a emissão de certos gases, principalmente o monóxido de carbono. Assim, a comunidade internacional elaborou um tratado estabelecendo metas para redução dos gases efeito estufa, esse diploma internacional é o Protocolo de Quioto. O mencionado instrumento estabeleceu metas de redução da emissão de gases efeito estufa que devem ser observadas pelos países desenvolvidos elencados no Anexo I do protocolo, cuja principal matriz energética é a queima de combustíveis fósseis. Além disso, o dito tratado possibilitou aos países em desenvolvimento ou emergentes que colaborassem com esse processo de mudança da matriz energética captando gases com efeito estufa ou reduzindo suas emissões. A implementação de projetos que reduzam a quantidade de gases efeito estufa na atmosfera gera créditos de carbono que podem ser adquiridos pelos países desenvolvidos elencados no Anexo I do Protocolo de Quioto, colaborando com o atendimento às metas de redução estabelecidas.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	07
1. DIREITO TRIBUTÁRIO À LUZ DO DIREITO AMBIENTAL	10
1.1 Atividade Financeira do Estado	11
1.2 Direito Tributário e Estado Democrático	12
1.3 Direito Ambiental como Direito Fundamental	13
1.4 Princípios constitucionais que regem o Direito Ambiental Tributário	14
1.4.1 Princípio da Proporcionalidade	15
1.4.2 Princípio da Igualdade	16
1.4.3 Princípio da Legalidade	17
1.4.4 Princípio da Capacidade Contributiva	17
1.5 Proteção ao Meio Ambiente e os Princípios da Ordem Econômica	18
1.6 Extrafiscalidade e Meio Ambiente	20
2 CRÉDITOS DE CARBONO: HISTÓRICO E ORIGEM	22
3 CERTIFICAÇÃO DO PROJETO DE MECANISMO DE DESENVOLVIMENTO LIMPO E REDUÇÃO CERTIFICADA DE EMISSÃO DE GASES EFEITO ESTUFA	34
4 REDUÇÕES CERTIFICADAS DE EMISSÕES DE GASES EFEITO ESTUFA (RCE): NATUREZA JURÍDICA E NEGÓCIOS JURÍDICOS AFETO	37
4.1 Natureza jurídica das reduções certificadas de emissões de gases efeito estufa (RCE)	37
4.2 Negócios jurídicos envolvendo reduções certificadas de emissões (RCE)	41
4.2.1 Emissões de RCE	43
4.2.2 Contratos de Cessão de Redução Certificada de Emissões (RCE)	44
5 ASPECTOS GERAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	46
5.1 Relação Jurídica Tributária	46
5.2 Natureza Obrigacional da Relação Tributária	46
5.3 Obrigação Tributária	47
5.4 Fato Gerador	48
6 ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DOS CRÉDITOS DE CARBONO	50
6.1 Tributação sobre a Circulação das Reduções Certificadas de Emissões	50
6.1.1 Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários	51
6.2 Tributação sobre as receitas auferidas com Reduções Certificadas de Emissões	55
6.2.1 Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Poder Público	55
6.2.2 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	60
6.3 Tributação sobre o lucro e rendimentos auferidos com Reduções Certificadas de Emissões	61
6.3.1 Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza	61
6.3.1.1 Imposto de Renda Pessoa Física no Mercado de Carbono	66
6.3.1.2 Imposto de Renda Pessoa Jurídica no Mercado de Carbono	69
6.3.2 Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas	71
CONCLUSÃO	72
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	75
ANEXO I	78

INTRODUÇÃO

O planeta vem sofrendo alterações climáticas decorrentes do aquecimento global, consequência do efeito estufa que, por sua vez, é causado pela alta concentração de gases poluentes na atmosfera, principalmente de monóxido de carbono.

Entre os fenômenos decorrentes do aquecimento global, pode-se citar como exemplo a elevação da temperatura média na terra em 0,8°C nos últimos cem anos. Esse fenômeno é intensificado no círculo polar ártico, mais precisamente na Groelândia, onde a temperatura média subiu 7°C. A essa elevação da temperatura média provoca o degelo da calota polar e a elevação dos oceanos. Cumpre observar que os oceanos já subiram 7 metros apenas com o derretimento da Groelândia. Importa dizer que em 2009, o volume de gelo jogado no mar foi de 200 km³.

Trazendo essa realidade dramática para o cenário brasileiro, a elevação média dos mares foi de 20 cm, no século 20. Essa elevação dos mares na costa brasileira, coloca em risco a cidade de Mangue Seco, localizada na divisa da Bahia com Sergipe. A mencionada cidade fica na desembocadura do Rio Real, onde o fenômeno é mais intenso e a fragilidade do litoral favorece a invasão pelo mar.¹

Sabendo-se que a questão ambiental e climática é transnacional, a comunidade internacional tem buscado formas para combater o aquecimento global, entre elas está o estabelecimento de metas para redução na emissão de gases efeito estufa, grande responsável por esse nefasto fenômeno.

O Protocolo de Quioto foi o responsável por traçar as referidas metas de redução da emissão de gases efeito estufa para os países desenvolvidos elencados no anexo I do

¹ Essas informações foram retiradas do site www.fantastico.globo.com acessado em 20 de outubro de 2010.

protocolo. Estabeleceu, ainda, o mencionado tratado internacional formas subsidiárias para cumprimento das metas em questão, possibilitando que os países emergentes possam colaborar com o seu cumprimento.

A forma subsidiária que interessa para o desenvolvimento deste trabalho é a elaboração dos projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo segundo o qual um país emergente pode reduzir suas emissões ou captar gases com efeito estufa e gerar créditos de carbono negociáveis com os países desenvolvidos para completar as metas estabelecidas no Protocolo de Quioto.

Os créditos de carbono ou reduções certificadas de emissões são um instituto novo no direito brasileiro. Assim, esse trabalho visa a analisar a natureza jurídica desses títulos á luz do novel tratamento normativo, os negócios jurídicos afetos à transferência e circulação desses títulos, bem como os aspectos tributários ínsitos às cessões e aferição de renda com base nos créditos de carbono.

Dessa sorte, o primeiro capítulo versa sobre a autonomia do Direito Tributário e a sua relação com os diversos ramos do Direito, principalmente com o Direito Ambiental. Nesse capítulo, será demonstrado que o Direito Ambiental está intimamente relacionado às atividades produtivas, já que regulamenta o seu exercício impedindo a degradação desmedida com o objetivo de possibilitar o desenvolvimento sustentável. Essa relação íntima entre o Direito Ambiental e a atividade econômica o aproxima do Direito Tributário, já que esse também se relaciona com a atividade econômico-produtiva. Nesse capítulo, será demonstrado que o direito ao meio ambiente equilibrado e saudável é um direito fundamental constitucionalmente protegido ligado à dignidade da pessoa humana e que o Direito Tributário no Estado Democrático-Social deve, além de preocupar-se com a arrecadação, dar concretude aos princípios constitucionais garantidos por meio da extrafiscalidade tributária.

Inspirado nos princípios estabelecidos no primeiro capítulo, o segundo capítulo desse trabalho trata especificamente dos créditos de carbono como instrumento de preservação ambiental, versando sobre a origem e o seu histórico. Trata, ainda, da importância econômica da preocupação ambiental, demonstrando que essa preocupação tornou-se um ativo intangível da empresa, que vem sendo valorizado no mercado mundial, inclusive influenciando no preço das ações das sociedades ecologicamente adequadas, valorizando-se o desenvolvimento sustentável

O terceiro capítulo trata do modo de certificação dos créditos de carbono por meio dos Mecanismos de Desenvolvimento Limpo, bem como da emissão dos títulos negociáveis.

Já no quarto capítulo, será abordada a questão afeta à natureza jurídica das reduções certificadas de emissões, bem como aos negócios jurídicos possíveis envolvendo os títulos representativos dos créditos de carbono. Essa abordagem será realizada à luz da doutrina anterior à Lei 12.187/09 e da nova disposição legal sobre a matéria, verificando as controvérsias, descompatibilizando-as e aferindo a posição dos órgãos que atuam nesse setor.

Com o fito de tratar das questões tributárias ligadas às reduções certificadas de emissões, superada a discussão afeta à sua natureza jurídica, o quinto capítulo apresenta uma abordagem genérica sobre conceitos tributários tais como: relação jurídica tributária, natureza da obrigação tributária e fato gerador.

Por fim, o sexto capítulo aborda a questão nodal dessa pesquisa, ou seja, os aspectos tributários dos créditos de carbono, tratando especificamente dos tributos em espécie incidentes sobre os negócios jurídicos afetos ao mercado de carbono, dissertando sobre suas características e hipóteses de incidência.

Buscando a solução para o debate posto, a pesquisa bibliográfica parcialmente exploratória utiliza como principais fontes a doutrina, a legislação nacional e internacional, e os enunciados dos órgãos competentes.

1. DIREITO TRIBUTÁRIO À LUZ DO DIREITO AMBIENTAL

Luiz Emygdio² define o Direito Tributário como ramo do Direito Público que rege as relações jurídicas entre o Estado e o sujeito passivo (contribuinte ou responsável) decorrentes da atividade financeira do Estado, no que se refere à exigência, fiscalização e arrecadação de tributos. Destaca o dito autor que os tributos pertencem à receita derivada por decorrer de atividade em que o Estado age investido de sua soberania exigindo exação legal regrada por normas de Direito Público.

O Direito Tributário relaciona-se com diversos ramos do direito, valendo destacar por exemplo: Constitucional, Financeiro, Administrativo, Internacional, Penal, entre outros. Recentemente, a doutrina passou a reconhecer como ramo autônomo do Direito o Direito Ambiental que também possui relação com o Direito Tributário.

Segundo Paulo de Bessa Antunes³, o Direito Ambiental dedica-se a organizar a forma pela qual a sociedade se utiliza dos recursos ambientais, estabelecendo métodos, critérios, proibições e permissões, definindo o que pode e o que não pode ser explorado economicamente, bem como a forma de exploração, quando permitida. Esse ramo do Direito está intimamente ligado às atividades econômicas e, por consequência, ao Direito Tributário.

² ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*, 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.122

³ ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*, 12. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p.19

1.1 Atividade Financeira do Estado

O Estado exerce atividade financeira com o escopo de, via de regra, fazer face às despesas públicas e a consecução de seus fins. Com vistas a custear tais atividades, o Estado lança mão da receita pública que consiste na “entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”⁴.

Luiz Emygdio⁵ esclarece que a receita pública no período clássico tinha como único objetivo possibilitar ao Estado proceder à cobertura das despesas públicas denominadas atividades básicas, fundamentais e essenciais, que não poderiam ser delegadas ao particular.

Já no período moderno, a receita ganha mais um escopo de fundamental importância, tendo em vista que não só financia as atividades básicas do Estado, como também é um dos modos de intervenção do Estado na economia em geral, tal ocorre quando um tributo é utilizado com finalidade extrafiscal. Assim, teve-se um alargamento da atividade financeira do Estado em razão de sua postura intervencionista e social.

A receita pública pode ser classificada, segundo Ricardo Lobo Torres⁶, quanto à origem em originárias e derivadas. Aquelas decorrem do próprio patrimônio do Estado, seja quando explora seu patrimônio ou quando desempenha atividade econômica. Já as receitas derivadas são aquelas provenientes do patrimônio privado representadas pelos tributos, ingressos para fiscais e multas.

⁴BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das finanças*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, p.36.

⁵ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*, 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.49.

⁶TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, 13.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.186.

1.2 Direito Tributário e Estado Democrático

O preâmbulo da Carta de 1988 estabelece as intenções e interesses do Estado Democrático de Direito Brasileiro assegurando o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos. A Constituição estabelece, ainda, entre seus princípios fundamentais, a dignidade da pessoa humana.

Ante as diretrizes estabelecidas pela Constituição, o sistema tributário deve organizar-se com vistas a custear e intervir para garantir tais primados. Celso Antônio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira⁷ esclarecem que a partir da Constituição de 1988 não se pode analisar a relação fisco-contribuinte ignorando que o valor maior da dignidade humana foi alçado a fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, III da CF). Assim, a arrecadação de quantia em dinheiro advinda da atividade tributária como um todo deve ser revertida em proveito da pessoa humana, a fim de que o Estado possa cumprir sua função social, assegurada pelo art. 6º da Constituição Federal (CF).

Desta sorte, o Estado brasileiro deve direcionar toda a atividade tributária do país a bem da coletividade e das pessoas, portanto, o fim último da tributação é sempre a pessoa humana. Vale dizer que quando o Estado utiliza o Direito Tributário para intervir na economia, também deve garantir a dignidade da pessoa humana, estimulando comportamentos que a valorizem e desestimulando atitudes que a degradem.

⁷FIORILLO e MARQUES, Celso Antônio Pacheco e Renata. *Direito Ambiental Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p.34.

1.3 Direito Ambiental como Direito Fundamental

Paulo de Bessa Antunes⁸, quando trata da questão ambiental inserta na Constituição de 1988, afirma que a fruição de um meio ambiente saudável e ecologicamente equilibrado foi erigido à condição de direito fundamental pela ordem jurídica constitucional vigente. Assim, passa-se a ter um sistema de proteção e garantia da qualidade de vida e desenvolvimento sustentável.

Prossegue o referido autor no sentido de ter o constituinte originário de 1988 reconhecido a necessidade de proteger o meio ambiente de forma a assegurar a adequada fruição dos recursos ambientais e um elevado nível de qualidade de vida às populações. Cumpre observar que a Constituição protegeu o meio ambiente, mas vislumbrou que toda atividade econômica se realiza em detrimento do meio ambiente, assim, buscou mecanismos para amenizar tais impactos.

A proteção ao meio ambiente, encontra seu ponto nevrálgico, no art. 225 da CF que assim estabelece:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Sustenta Paulo de Bessa que o art.225, supra citado, está fundado no princípio da dignidade da pessoa humana, decorrendo dele todos os demais princípios afetos ao Direito Ambiental. É certo que o princípio que inspirou a proteção ao meio ambiente na Constituição possui assento em outros instrumentos internacionais, como por exemplo a Declaração de Estolcomo (1972) e Declaração do Rio (1992). Assim, conclui-se que o centro das

⁸ ANTUNES, *op.cit.*, p.64.

preocupações do Direito Ambiental é o ser humano. Protegendo-se o meio ambiente, os seres humanos possuem uma melhor qualidade de vida na terra, saúde e bem-estar.

O art. 225 da CF irradia todas as demais normas de proteção ao meio ambiente, possuindo implicações inclusive no Direito Tributário, já que como mencionado no item anterior, as normas tributárias têm como escopo garantir a dignidade da pessoa humana, sendo a arrecadação dos tributos destinada a custear e intervir em favor da promoção desse verdadeiro postulado.

Portanto, as questões tributárias que tangenciam o Direito Ambiental devem ser analisadas á luz do princípio da dignidade da pessoa humana e do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado. Assim, a atividade tributária deve navegar com vistas a custear o incremento do meio ambiente e intervir para fomentar atividades econômicas limpas e ecologicamente sustentáveis.

1.4 Princípios constitucionais que regem o Direito Ambiental Tributário

Além da dignidade da pessoa humana, princípio já tratado nos itens anteriores, o Direito Tributário submete-se a outros princípios específicos que direcionam a interpretação e aplicação das normas, entre eles, tem-se: proporcionalidade, igualdade, legalidade e capacidade contributiva.

1.4.1 Princípio da Proporcionalidade

Celso Antônio Pacheco Fiorillo e Renata Marques Ferreira⁹, citando Willis Santiago Guerra Filho, ensinam que a proporcionalidade é um princípio ínsito ao Estado Democrático de Direito, principalmente no caso do Brasil, já que a Constituição de 1988 apresenta objetivos e direitos fundamentais que muitas vezes entram em conflito. Desta sorte, necessária a adoção de um princípio regulador dos conflitos e voltado á proteção dos direitos constitucionais.

O princípio da proporcionalidade é o mandamento de otimização do respeito máximo a todo direito fundamental, em situação de conflito com outros. O referido princípio se desdobra em três acepções, a saber: proporcionalidade estrita, adequação e exigibilidade.

Aplicando as acepções supra ao conflito no caso concreto, tem-se que havendo mais de um meio para se atingir um fim constitucional, a medida deve ser adequada para atingir o resultado almejado, revelando conformidade e utilidade ao fim desejado. Em seguida, deve-se observar a exigibilidade do meio, ou seja, se ele é o menos gravoso para se atingir a finalidade. Por fim, o meio eleito deve ser o mais vantajoso, no sentido da promoção de certos valores com o mínimo de desrespeito de outros, que a eles se contraponham, observando-se, ainda, que não haja violação ao “mínimo existencial”.

Portanto, de forma sintética, a proporcionalidade é a racionalização dos atos estatais, elegendo-se o meio capaz e eficaz para atingir, dentro dos balizamentos da CF 1988, o meio-termo, o temperamento necessário para que se chegue à justiça.

⁹ FIORILLO *apud* GUERRA FILHO, Willis Santiago. *Processo constitucional e direitos fundamentais*. São Paulo: Celso Bastos, 2001, p57.

1.4.2 Princípio da Igualdade

Dentro da assepsia do Direito Tributário a igualdade deve ser entendida como limitação ao poder de tributar, nos termos do art. 150, II da CF¹⁰, em que se nota a vontade do legislador de estabelecer não apenas a igualdade de todos perante a lei, mas a igualdade dos contribuintes na lei. A carta magna veda qualquer forma de tratamento desigual, ainda que a pretexto de igualar os desiguais.

Vale observar que a igualdade guarda como destinatário não apenas o aplicador da norma jurídica, mas também quem a elabora. Intimamente ligado ao princípio da igualdade está o princípio da legalidade, já que não pode haver na lei prerrogativa que venha a beneficiar alguns contribuintes em franco detrimento dos demais.

A lei em matéria tributária não pode impor privilégios descabidos ou perseguições, sendo instrumento regulador da vida social, de acordo com os indiciamentos e diretrizes traçadas pelo texto constitucional.

¹⁰Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

1.4.3 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade possui assento constitucional no art. 150, I¹¹ da CF/88, que estabelece a vedação a exigência ou aumento de tributo senão em virtude de lei. Assim, nos termos da legalidade, todos os aspectos do tributo devem estar previstos na lei, ou seja, a lei deve delimitar concreta e exhaustivamente o fato tributável.

O Direito Tributário exige não só que a atuação do fisco esteja calcada em lei material, mas também que a exigência de um tributo esteja alicerçada por lei. A esse fenômeno, a doutrina convencionou-se chamar de reserva absoluta de lei formal ou de estrita legalidade.

1.4.4 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva se inspira na ordem natural das coisas, já que onde não há riqueza nada adianta impor o tributo. Assim, pretende-se preservar o contribuinte do excesso de exação, buscando evitar uma tributação excessiva que comprometa os meios de subsistência, livre exercício de sua profissão, livre exploração de sua atividade ou exercício de outros direitos fundamentais.

É certo que o princípio da capacidade contributiva não pode ser objeto de aplicação indistinta a todos os tributos. Haverá situações em que as características de cada um dos tributos e suas hipóteses de incidência conduzirão a situações em que o princípio em questão será mitigado.

¹¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

1.5 Proteção ao Meio Ambiente e os Princípios da Ordem Econômica

A Constituição Federal estabelece que o exercício das atividades econômicas devem estar em consonância com os princípios por ela estabelecidos. Assim, nos termos do art. 170 da CF¹², a atividade econômica deve promover o desenvolvimento social e a existência digna da população.

Jorge Henrique de Oliveira Souza¹³ esclarece que entre os princípios da ordem econômica mencionados no art. 170 da CF, com redação dada pela emenda constitucional número 42 de 2003, está o princípio da defesa do meio ambiente. Vale dizer que o dito princípio permite inclusive tratamento diferenciado conforme impacto ambiental dos produtos e serviços e de processos de elaboração, o que implica reconhecer que o desenvolvimento das atividades econômicas e as regras que disciplinam essas atividades devem objetivar a proteção ambiental.

No entender de André Ramos Tavares¹⁴, o princípio da defesa ao meio ambiente estabelecido no capítulo da ordem econômica exige a necessidade de conciliação entre desenvolvimento econômico e medidas preservacionistas, segundo o critério da ponderação de interesses.

¹² Art. 170 - A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Parágrafo único - É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

¹³ SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e Meio Ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009, p. 93.

¹⁴ TAVARES, André Ramos. *Direito constitucional econômico*. 2.ed. São Paulo: Método, 2006, p.188.

Por essa razão, aos olhos do citado autor, a noção de desenvolvimento econômico e suas atividades devem sofrer inflexão do fator ecológico, compatibilizando as constantes necessidades sociais com as medidas preservacionistas para a defesa do meio ambiente e, em última análise, da vida humana.

Apreciando o tema em debate, o STF no julgamento da ADI 3540 de relatoria do Ministro Celso de Mello, julgada em 01 de setembro de 2005, reconheceu que a atividade econômica não pode ser exercida em desarmonia com os princípios destinados a tornar efetiva a proteção ao meio ambiente, impondo-se desse modo a compatibilidade entre o desenvolvimento da atividade econômica e a preservação ambiental.

Jorge Henrique Souza¹⁵, ratificando o entendimento esposado no item 1 deste capítulo, destaca que uma das formas de intervenção do Estado, no domínio econômico, ocorre mediante a técnica da indução, servindo o tributo como instrumento para o alcance das finalidades estatais. Assim, as normas tributárias recebem elevada carga finalística – extrafiscalidade – que consiste na interação entre política econômica em geral e princípios constitucionais econômicos, entre eles a preservação do meio ambiente.

Portanto, os tributos devem ter em consideração o elemento preservação ambiental, de modo a conferir efetividade à proteção ao meio ambiente e dignidade humana.

Realizada a densificação valorativa do princípio da defesa do meio ambiente, necessário analisar as questões afetas á extrafiscalidade dos tributos.

¹⁵ SOUZA, *op. cit.* p. 93.

1.6 Extrafiscalidade e Meio Ambiente

Antes da análise específica sobre os créditos de carbono e as hipóteses de incidência pertinentes, necessário verificar os valores finalísticos que o legislador imprime sobre a norma tributária.

As normas tributárias podem ser meramente arrecadatórias (fiscalidade) ou ter por escopo influenciar a conduta humana para o alcance de determinados fins. Nessa hipótese o tributo é utilizado como instrumento regulatório das condutas sociais para a consecução de determinado fim previsto na CF, caso em que estar-se-á diante da extrafiscalidade tributária, conforme estabelece Jorge Henrique Souza¹⁶

Interessa para este trabalho a análise detida da extrafiscalidade, que consiste no fenômeno pelo qual o legislador, ao expedir a norma tributária indutora, interfere no critério quantitativo da regra-matriz de incidência para aumentar ou reduzir o montante do tributo a ser pago com o fito de induzir determinado comportamento ou abstenção do ato indesejável. Servindo-se desse expediente, o Estado utiliza as finanças públicas como instrumento de intervenção sobre a conduta humana.

Todos os impostos possuem algo de extrafiscal, mas há tributos em que esta função é predominante, são eles: imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre operações financeiras e imposto territorial rural. Via de regra, estes impostos não se submetem ao princípio da anterioridade, já que precisam atender à volatilidade das políticas econômicas. A exceção é o imposto territorial rural que, muito embora tenha finalidade extrafiscal, já que a tributação latifundiária é maior que a tributação em geral, não há necessidade de excluí-lo do princípio da anterioridade, já que a

¹⁶ SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e Meio Ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009, p. 93.

política de combate ao latifúndio é estática. No que diz respeito ao imposto sobre importação e exportação, eles visam a equilibrar a balança comercial do país; já o imposto sobre produtos industrializados, objetiva desestimular o consumo de determinados produtos e fomentar a indústria nacional; o imposto sobre operações financeiras, tem o escopo de intervir no mercado financeiro, entre outros.

Contudo, há outros tributos que não possuem a extrafiscalidade como característica predominante nos termos como foram desenhados pela Constituição. Questão interessante passa por verificar se é possível a legislação atribuir extrafiscalidade a esses tributos que em sua origem não apresentam essa finalidade predominante.

Jorge Henrique Souza¹⁷, afirma que o homem explora o meio ambiente com a intenção de desenvolver atividade econômica e, dessa forma, obter riqueza. Por outro lado, a constituição prevê como fim do Estado a proteção ao meio ambiente. Portanto, na tributação com vistas à proteção ambiental deve haver uma ponderação com o escopo de preservar a sociedade que sofre com a degradação e o particular que deixa de lucrar. Assim, sendo a proteção ao meio ambiente um valor constitucional, seria possível atribuir caráter extrafiscal a todos os tributos com vistas a dar efetividade e este princípio.

Traçado um panorama geral sobre a relação entre o Direito Tributário e o Direito Ambiental, bem como sobre o direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, necessário tratar sobre os créditos de carbono e as reduções certificadas de emissões.

¹⁷ *Ibid.* p.104.

2. CRÉDITOS DE CARBONO: HISTÓRICO E ORIGEM

Com o escopo de melhor compreender o surgimento dos Créditos de Carbono ou Reduções Certificadas de Emissões (RCE), é necessário traçar um histórico sobre a preocupação mundial com questões climáticas.

Hugo Netto Natrielli de Almeida¹⁸ esclarece que durante a Revolução Industrial ocorreu o incremento das atividades antrópicas utilizadoras de combustíveis fósseis, como a queima do carvão, petróleo e gás natural para o uso em fábricas e transportes. Nessa época, não se tinha qualquer preocupação com questões climáticas, razão pela qual, os principais combustíveis eram altamente poluentes. Desde então, o planeta vem sofrendo com alterações no clima fruto da poluição decorrente da emissão¹⁹ de gases de efeito estufa²⁰.

Segundo cartilha editada pela Bolsa de Mercados & Futuros Brasil (BM&F)²¹ efeito estufa consiste no fenômeno causado pelo acúmulo de gases na atmosfera que absorvem e reemitem radiação infravermelha, provocando o aquecimento da superfície da terra.

Os elevados índices de emissões de gases efeito estufa (GEE) pelos países desenvolvidos, aliados ao desenvolvimento desenfreado e não-sustentável de certos países, tornaram o problema das mudanças climáticas cada vez mais corrente nas discussões e negociações internacionais.

Na década de 60, a preocupação com o meio ambiente ganhou espaço nas discussões internacionais, notadamente entre os membros da Organização das Nações

¹⁸ “Créditos de Carbono. Natureza jurídica e tratamento tributário”. Artigo publicado na internet www.jus2uol.com.br – acesso em 23 de fevereiro de 2009.

¹⁹ Nos termos do art.1º da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, “emissões” significa a liberação de gases efeito estufa e/ou seus precursores na atmosfera numa área específica e num período determinado.

²⁰ Nos termos do art.1º da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, “gases de efeito estufa” são os constituintes gasosos da atmosfera, naturais e antrópicos, que absorvem e reemitem radiação infravermelha.

²¹ Informações retiradas da cartilha editada pela Bolsa de Mercadorias e Futuros “*Perguntas frequentes sobre o mercado de carbono*” – maio de 2005, p.03, autoria desconhecida.

Unidas²², tendo em vista o surgimento de evidências científicas de que a ação humana provoca interferências significativas no clima do planeta. Ante tais evidências, no ano de 1968, a Assembléia Geral da Organização das Nações Unidas (ONU) convocou a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano.

A referida conferência realizou-se em junho de 1972 em Estocolmo e possuiu grande importância, já que chamou a atenção das nações para o fato de que a ação humana estava causando séria degradação da natureza e criando severos riscos para o bem estar e para a própria sobrevivência da humanidade. A Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano foi marcada por uma visão antropocêntrica de mundo, em que o homem era tido como o centro de toda a atividade realizada no planeta, desconsiderando o fato de a espécie humana ser parte da grande cadeia ecológica que rege a vida na terra.

A conferência anteriormente mencionada foi marcada pelo confronto entre as perspectivas dos países desenvolvidos e dos países em desenvolvimento. Os países desenvolvidos estavam preocupados com os efeitos da devastação ambiental sobre a terra, propondo um programa internacional voltado para a conservação dos recursos naturais e genéticos do planeta, pregando que medidas preventivas teriam que ser encontradas imediatamente, para que se evitasse um grande desastre. Por outro lado, os países em desenvolvimento argumentavam que se encontravam assolados pela miséria, com graves problemas de moradia, saneamento básico, atacados por doenças infecciosas e que

²² Hildebrando Accioly em seu *Manual de Direito Internacional Público*, São Paulo: Saraiva, 2002, p.210 e ss. esclarece que A Organização das Nações Unidas (ONU) é uma associação de Estados reunidos com propósitos declarados de “manter a paz e a segurança internacionais”, “desenvolver relações amistosas entre as nações, baseadas no respeito ao princípio de igualdade de direitos e de autodeterminação dos povos”, “conseguir uma cooperação internacional para resolver os problemas internacionais de caráter econômico, social, cultural ou humanitário e para promover e estimular o respeito aos direitos humanos e liberdades fundamentais para todos” e “ser um centro destinado a harmonizar a ação das nações para a consecução desses objetivos”. A ONU resultou da 2ª Guerra Mundial e veio para substituir a antiga Liga das Nações que funcionou no pós 1ª Guerra Mundial. Sua lei básica é a Carta das Nações, assinada em 26 de junho de 1945, na cidade de São Francisco, onde podem ser encontrados os objetivos supra transcritos. Sua organização interna comporta os seguintes órgãos: Assembléia Geral, Conselho de Segurança, Conselho econômico e Social, Conselho de Tutela, Corte Internacional de Justiça e o Secretariado. Além destes órgãos, há outros especializados.

necessitavam desenvolver-se economicamente de forma rápida. Os países em desenvolvimento questionavam a legitimidade das recomendações dos países ricos que já haviam atingido o poderio industrial com o uso predatório de recursos naturais e que queriam impor a eles complexas exigências de controle ambiental, que poderiam encarecer e retardar a sua industrialização.

O produto da Conferência de Estocolmo foi a Declaração sobre o Meio Ambiente Humano, uma declaração de princípios de comportamento e responsabilidade que deveria governar as decisões concernentes a questões ambientais. Outro resultado formal foi um plano de ação que convocava todos os países, os organismos das Nações Unidas, bem como todas as organizações internacionais a cooperarem na busca de soluções para uma série de problemas ambientais.

Insta dizer que, em 1988, aconteceu a primeira abordagem oficial da Assembléia Geral da Organização das Nações Unidas (ONU) sobre mudança do clima, tendo sido estabelecido o Painel Intergovernamental sobre Mudança do Clima, numa iniciativa conjunta da Organização Meteorológica Mundial (OMM)²³ e do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA)²⁴. A criação do referido painel teve por objetivo respaldar formuladores de políticas com informações científicas confiáveis e atualizadas. Em 1990, o painel lançou seu primeiro relatório de avaliação, confirmando a interferência humana na mudança do sistema climático do planeta.

Bruno Kerlakian Sabbag²⁵ esclarece que ante tais dados cientificamente comprovados, a Assembléia Geral da ONU iniciou as negociações para a elaboração de

²³ A Organização Meteorológica Mundial (OMM) ou *World Meteorological Organization (WMO)* foi criada em 11 de outubro de 1947 em Genebra na Suíça com o objetivo de promover a cooperação meteorológica mundial. A referida organização pertence ao sistema das Nações Unidas, sendo instituição especializada da ONU. Disponível em: www.onu-brasil.org.br. Acesso em: 13 de maio de 2010.

²⁴ O PNUMA, estabelecido em 1972 no Quênia, é a agência do Sistema ONU responsável por catalisa a ação internacional e nacional para proteção ao meio ambiente, possuindo inclusive escritório regional no Brasil. Disponível em: www.onu-brasil.org.br. Acesso em: 13 de maio de 2010.

²⁵ SABBAG, Bruno Kerlakian. *Protocolo de Quioto e seus Créditos de Carbono: Manual Jurídico Brasileiro de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo*, São Paulo: LTR, 2008. p.23.

uma convenção-quadro²⁶ sobre mudança do clima, que seriam conduzidas por um Comitê Internacional de Negociação (CIN). Representantes de mais de 150 países se reuniram em cinco ocasiões entre fevereiro de 1991 e 2 de maio de 1992, data em que foi adotado por consenso o texto oficial da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima.

A referida convenção foi assinada na Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizada no Rio de Janeiro em junho 1992, a chamada "Cúpula da Terra"²⁷. Os objetivos principais dessa conferência foram: examinar a situação ambiental mundial desde 1972, data da realização da Conferência de Estocolmo; estabelecer mecanismos de transferência de tecnologias não-poluentes aos países subdesenvolvidos; examinar estratégias nacionais e internacionais para incorporação de critérios ambientais ao processo de desenvolvimento; estabelecer um sistema de cooperação internacional para prever ameaças ambientais e prestar socorro em casos emergenciais e, por fim, reavaliar o sistema de organismos da ONU.

Durante a Cúpula da Terra foram assinados cinco documentos, entre eles: Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, Agenda 21, Princípios sobre Administração Sustentável das Florestas, Convenção da Biodiversidade e a Convenção sobre Mudanças do Clima.

²⁶ Segundo nos ensina Hildebrando Accioly em seu *Manual de Direito Internacional Público*, São Paulo: Saraiva, 2002, p. 28, convenção-quadro consiste em tratado internacional, ou seja, ato jurídico por meio do qual se manifesta o acordo de vontades entre duas ou mais pessoas internacionais. Vale dizer que a Convenção de Viena de 1969/ 1986 que teve por escopo regulamentar a celebração de tratados internacionais, determina o uso da terminologia *tratado* referindo-se a acordo regido por regras de direito internacional, “qualquer que seja a sua denominação”. Assim sendo, *tratado* é expressão genérica, sendo inúmeras as denominações, tais como: convenção, convenção-quadro, protocolo, convênio, declaração, ajuste, compromisso e etc.

²⁷ Mais conhecida como ECO/92 ou Rio/92, a Conferência da ONU propiciou um debate e mobilização da comunidade internacional em torno da necessidade de uma urgente mudança de comportamento visando a preservação da vida na Terra, realizou-se no Rio de Janeiro entre 3 e 14 de junho de 1992, contando com a presença de 172 países (apenas seis membros das Nações Unidas não estiveram presentes), representados por aproximadamente 10.000 participantes, incluindo 116 chefes de Estado. Além disso, receberam credenciais para acompanhar as reuniões cerca de 1.400 organizações-não-governamentais e 9.000 jornalistas. Disponível em www.onu-brasil.org.br. Acesso em: 13 de maio de 2010.

A Convenção sobre Mudanças do Clima é o documento que possui pertinência com a matéria a ser tratada neste trabalho, já que foi a precursora do Protocolo de Quioto, instituidor dos créditos de carbono. A Convenção-Quadro, como também é chamada a Convenção sobre Mudanças do Clima, teve como objetivo, nos termos de seu art. 2º, alcançar estabilização das concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera num nível que impeça uma interferência antrópica perigosa no sistema climático. Devendo o referido nível ser alcançado num prazo suficiente que permita aos ecossistemas adaptarem-se naturalmente à mudança do clima, assegurando que a produção de alimentos não seja ameaçada e permitindo o desenvolvimento econômico prosseguir de maneira sustentável.

Além de traçar objetivos, a Convenção-Quadro das Nações Unidas teve fundamental importância no sentido de reconhecer que o sistema climático é um recurso compartilhado, cuja estabilidade depende da cooperação de toda a comunidade internacional. A convenção em questão reconheceu que o clima pode ser afetado por emissões realizadas em qualquer parte do mundo, vindo a comprometer o meio ambiente como um todo, sendo indispensável à cooperação internacional.

O reconhecimento do sistema climático, como um recurso compartilhado, é de extrema importância, já que demonstra que não basta que cada país por si só tome providências para solucionar questões ambientais internas. A cooperação internacional é indispensável, sob pena de tais medidas isoladas não surtirem qualquer efeito se os demais países não se conscientizarem da necessidade de tomar medidas ambientais, já que a poluição de um afetará a todos.

Seguiram à Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima diversas outras reuniões da cúpula internacional com o escopo de debater questões

ambientais, sendo a mais importante delas a Conferência das Partes²⁸ realizada em Quioto²⁹, em dezembro de 1997, quando restou consolidado o Protocolo de Quioto.

A concepção do referido protocolo teve como objetivo buscar reverter o aumento das emissões de gases efeito estufa, reduzindo seu o efeito no clima mundial. Por meio do referido protocolo, países desenvolvidos elencados no Anexo I³⁰ que possuem altos índices de poluição por gases efeito estufa, se comprometeram a reduzir suas emissões de gases, para que elas se tornem, pelo menos 5% inferiores em relação aos níveis de emissão de 1990, no período de 2008-2012, nos termos do art. 3º do protocolo.

A grande novidade trazida pelo protocolo em questão foi o fato de conclamar a iniciativa privada a auxiliar no processo de redução das emissões de GEE, já que tradicionalmente essa função incumbia, exclusivamente, ao poder público, tendo em vista que não havia qualquer incentivo que atraísse os particulares a investir em técnicas menos abrasivas ao meio ambiente. Para tanto, o Protocolo de Quito criou um valor transacional para essas reduções de GEE, os chamados créditos de carbono.

Assim, com a intenção de tornar possível o cumprimento das metas estabelecidas no já mencionado art. 3º do protocolo, pelos países desenvolvidos compromissados, de forma economicamente viável, o instrumento internacional em questão criou três

²⁸ SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento e, *Manual de Direito Internacional Público* / G.E do Nascimento e Silva e Hildebrando Accioly – 15. ed. Revista e atualizada por Paulo Borba Casella, São Paulo: Saraiva, 2002 p.28 esclarece que a Conferência das Partes (COP) é o braço executivo de um acordo internacional. No caso da Convenção-Quadro sobre Mudanças do Clima (CQMC), a COP decide sobre aplicação e funcionamento das diretrizes do tratado, a implementação dos mecanismos previstos e o cumprimento das metas estabelecidas. Para isso realiza encontros anuais onde faz uma revisão do estado de implementação da Convenção e discute a melhor forma de se lidar com a mudança do clima. Cada encontro leva o nome da cidade onde é realizado e seus resultados dependem das negociações entre os países que participam do acordo – conhecidos como Partes - e seus grupos representativos.

²⁹ A Conferência das Partes de Quioto realizada em 1997, marcou a adoção do Protocolo de Quioto, com metas de redução de emissões e mecanismos de flexibilização dessas metas. De modo geral, as metas são de 5,2% das emissões de 1990, porém alguns países assumiram compromissos maiores: Japão – 6%, União Européia – 8% e Estados Unidos, que acabaram não ratificando o acordo, 7%. A entrada em vigor do acordo estava vinculada à ratificação por no mínimo 55 países que somassem 55% das emissões globais de gases do efeito estufa, que aconteceu apenas em 16 de fevereiro de 2005, após vencida a relutância da Rússia. Os Estados Unidos se retiraram do acordo em 2001.

³⁰ Parte do Protocolo de Quioto que elenca os países que possuem metas de redução de emissão de gases efeitos estufa. Documento no anexo I

mecanismos de flexibilização, quais sejam: Implementação conjunta (IC), Comércio internacional de Emissões (CIE) e Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL).

A Implementação Conjunta encontra previsão no art. 6º do Protocolo, e consiste no meio pelo qual um país do Anexo I da Convenção-Quadro poder compensar suas emissões adquirindo de outro país também do Anexo I unidades de redução das emissões. Para o Brasil, este meio de compensação não possui grande relevância, já que o Brasil não integra o Anexo I. Outro mecanismo de flexibilização é o Comércio Internacional de Emissões que encontra previsão no art. 17 do protocolo e consiste no meio pelo qual os países compromissados com a redução, membros do Anexo I, podem negociar o limite de emissão com outros países com o objetivo de cumprir as metas assumidas.

Para o Brasil, o meio de flexibilização mais importante é o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, já que é o único instrumento que permite a participação dos países alheios ao Anexo I e em desenvolvimento a participar da redução de emissões de gases efeito estufa. Este mecanismo previsto no art. 12 do Protocolo de Quioto, permite que países incluídos no Anexo I da convenção que não tenham condições de promover a necessária redução de GEE em seu território comprem créditos de emissões de países que não estejam elencados no Anexo I.

O referido Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) é uma forma subsidiária de cumprimento de metas estabelecidas no protocolo. Por meio desta alternativa trazida pelo Protocolo de Quioto, cada tonelada métrica de carbono que deixa de ser emitida ou que é retirada da atmosfera por iniciativa de um país em desenvolvimento ensejará a emissão de um documento representativo dessa redução, que consiste no valor transacional, já mencionado Crédito de Carbono (CC) ou Redução Certificada de Emissão (RCE).

Esse título poderá ser negociado com países desenvolvidos elencados no Anexo I que necessitem atingir a meta de redução e que ainda não tenham conseguido, ou por outras palavras, seria uma forma de “terceirizar” aos países não integrantes do Anexo I as reduções de GEE imputadas aos países elencados no referido documento.

Essa inovação trazida pelo protocolo deve funcionar como um verdadeiro atrativo para a redução de emissões, já que possibilita a criação de um mercado para as Reduções Certificadas de Emissão (RCE). Nesse mercado, é possível implementar projetos que protegem o meio ambiente e ainda lucrar com a comercialização dos referidos certificados. Pode-se dizer que os Mecanismos de Desenvolvimento Limpo (MDL) criam um “mercado limpo”, tendo em conta que os créditos de carbono nascem de reduções de emissão e captação de gases efeito estufa, implementando o desenvolvimento sustentável, razão pela qual, esta matéria ganha grande relevância.

Vale, contudo, observar que a medida que os países em desenvolvimento produzem utilizando os mecanismos limpos e gerando créditos de carbono, esses créditos são comprados por sujeitos situados em países desenvolvidos (Anexo I do Protocolo de Quioto) que continuam a produzir utilizando tecnologias poluentes porque podem produzir a um custo inferior e comprar os créditos de carbono faltantes para alcançar a cota de emissão de gases efeito estufa.

Assim, o sistema somente funcionará adequadamente se a utilização de tecnologia limpa e geração de crédito de carbono for economicamente mais interessante do que a utilização da tecnologia tradicional e compra dos créditos de carbono. O que desestimulará esse comportamento contrário ao meio ambiente. É certo que as tecnologias limpas são, via de regra, mais caras que as tecnologias tradicionais, devendo este custo ser compensado pela venda do crédito de carbono gerado, caso contrário, os países desenvolvidos continuarão se desenvolvendo calcados em tecnologias poluentes, enquanto

os países em desenvolvimento não terão o desenvolvimento esperado, já que calcados em uma idéia de sustentabilidade.

Assim, o sistema de venda de créditos de carbono deve ser temporário, sendo útil apenas enquanto não for possível alterar com completo a matriz energética dos países desenvolvidos, ressalvado que para o sistema funcionar como pretendido, deve ser economicamente mais interessante substituir a tecnologia poluente por tecnologia limpa do que comprar créditos de carbono.

O conceito de sustentabilidade no mercado mundial possui grande importância, segundo esclarece Giovani Barontini³¹. O referido autor sustenta que as grandes empresas cada dia mais se filiam a uma visão ancorada a um sistema de valores ligados a ética, ou seja, adotam políticas corporativas jungidas á sustentabilidade como poderoso instrumento de valorização dos ativos intangíveis empresariais³², o que conduz a um melhor desempenho financeiro.

Afirma, ainda, o mencionado autor que as políticas de desenvolvimento sustentável ou ético participam da dinâmica de valorização dos ativos intangíveis empresariais conferindo aumento da competitividade e evocando a perpetuação e crescimento das organizações e da rentabilidade financeira.

Prossegue o referido consultor em sustentabilidade alertando que no questionário de admissão ao cobiçado índice *Dow Jones Sustainability*³³, por exemplo, cerca de dez por cento das indagações, que visam a estabelecer o perfil de sustentabilidade dos

³¹ BARONTINI, Giovani. O Impacto Financeiro das Mudanças Climáticas, *Revista Relações com Investidores*, n. 86, Abril de 2005, p. 07.

³² Os ativos intangíveis são bens incorpóreos, ou seja, tudo o que não possui representação física imediata, mas apresenta valor de mercado. Fazem parte do ativos intangíveis de uma empresa as patentes, franquias, nome, marca, software, recursos humanos, clientela, *know-how*, direitos autorais, tecnologia e outros.

³³ O *Dow Jones Sustainability Index World* foi lançado em 1999 como o primeiro indicador da performance financeira das empresas líderes em sustentabilidade a nível global. A inclusão de uma empresa no referido índice confere diversos benefícios, tangíveis e intangíveis, tais como: reconhecimento público da liderança industrial em áreas estratégicas de dimensão econômica, ambiental e social, reconhecimento de importantes grupos de interesse tais como clientes e empregados, resultados visíveis imediatos e de grande impacto, tanto internamente como externamente, visto os resultados publicamente anunciados e as empresas ficarem associadas ao símbolo oficial "Member of DJSI" e, por fim, benefícios financeiros como resultado de investimentos baseados no índice.

candidatos dizem respeito ao gerenciamento das temáticas relacionadas às mudanças climáticas e à transição do modelo energético em vigor.

Assim, as políticas de controle e redução das emissões de gases efeito estufa assumem papel central nas estratégias de sustentabilidade corporativa de longo prazo, tendo em vista que permitem vislumbrar competitividade futura, preferência de investidores e consumidores, acesso a mercados externos, às licitações públicas e linhas de crédito, por exemplo.

O Brasil é signatário do Protocolo de Quioto que ingressou na ordem jurídica pátria pelo Decreto 2.652/98. Desde então, é possível observar diversas iniciativas no sentido de implementar projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, com a finalidade de receber Reduções Certificadas de Emissões e comercializá-las no mercado internacional. São exemplos de projetos já aprovados neste sentido: Projeto Sadia de captura e combustão de GEE dos sistemas de gerenciamento de esterco das granjas de Faxinal dos Guedes e Toledo no Brasil, Projeto da BK Energia Itacoatiara Ltda, Projeto de uso da escória de alto-forno na produção de cimento na Votorantim Cimentos.

Dados do Ministério da Ciência e Tecnologia de janeiro de 2008 revelam que o Brasil ocupa o terceiro lugar em número de atividades de projeto de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, atrás da China e da Índia. A relevante posição do Brasil dentre os países com maior número de projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) deve ser observada, uma vez que dos ditos mecanismos nascerão Créditos de Carbono em favor dos titulares dos projetos, que poderão comercializá-los, gerando questionamentos que o ordenamento jurídico precisará responder.

Autores como Bruno Kerlakian Sabbag³⁴ e Gabriel Sister³⁵ questionam qual a natureza jurídica dos Créditos de Carbono ou Reduções Certificadas de Carbono (RCE),

³⁴ SABBAG, Bruno Kerlakian. *O Protocolo de Quioto e seus Créditos de Carbono Manual Jurídico Brasileiro de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo*. São Paulo: LTr, 2008. p.69

bem como das operações de cessão e promessa de cessão dos referidos créditos. Vale observar que, malgrado o Protocolo de Quitoto que trouxe os Créditos de Carbono como novidade no mercado, tenha sido incorporado à ordem jurídica pátria desde 1998, somente em 2009 a matéria foi regulamentada de forma bastante sintética pela Lei 12.187/09.

O Projeto de Lei 3.552/2004 de iniciativa do parlamentar Eduardo Paes, precursor da referida lei, atribuía aos créditos de carbono natureza jurídica de valores mobiliários, no entanto, o referido projeto foi arquivado após discussão na Câmara dos Deputados. Os autores supra mencionados, entendiam carecer o dito projeto de técnica jurídica, contudo, a novel legislação de 2009, ratificou o entendimento esposado no projeto de lei.

A definição da natureza jurídica dos créditos de carbono gera conseqüências tributárias ainda indefinidas, mas de grande importância, já que a estimulam a implementação de projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo em nosso país e conseqüentemente a preservação do meio ambiente.

O Supremo Tribunal Federal (STF) consolidou entendimento no sentido de ser a proteção ao meio ambiente, direito fundamental de terceira geração, o que reflete a afirmação dos próprios direitos humanos de uma coletividade social e representa valores fundamentais indisponíveis. A proteção ao equilíbrio climático reflete a preocupação com direito difuso, o qual deve ser entendido em sintonia com direitos individuais e sociais. Não obstante, a proteção ambiental deve ocorrer no seio da ordem econômica, esse equilíbrio, é mais conhecido como desenvolvimento sustentável. Esse desenvolvimento preocupado com a sustentabilidade revela a colisão do direito fundamental à proteção ao meio ambiente com o exercício livre da atividade econômica.

Diante da visão da Corte Constitucional, pode-se notar a vital importância da análise de questões jurídico-tributárias envolvendo os créditos de carbono, já que

³⁵ SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto Aspectos Negociais e Tributação*. São Paulo: Campus Jurídico, 2008. p 35.

incentivar a elaboração de projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo e a Reduções Certificadas de Emissão (RCEs) equilave a dar efetividade ás normas constitucionais que colocam a proteção ao meio ambiente como um direito fundamental.

3. CERTIFICAÇÃO DO PROJETO DE MECANISMO DE DESENVOLVIMENTO LIMPO E REDUÇÃO CERTIFICADA DE EMISSÃO DE GASES EFEITO ESTUFA.

Conforme tratado no capítulo anterior, o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo consiste em uma forma subsidiária de cumprimento das metas de redução de gases efeito estufa pela qual cada tonelada métrica de carbono deixada de ser emitida ou retirada da atmosfera por um país em desenvolvimento poderá ser negociada com países com meta de redução. Uma vez incrementada a referida captação ou redução, há necessidade de cumprir um trâmite procedimental até a emissão do título representativo do crédito de carbono (RCE) que será comercializado.

Gabriel Sister³⁶ esclarece que as normas gerais relativas ao processo de certificação foram estabelecidas pelo Protocolo de Quioto que previu as seguintes fases, a saber: elaboração do documento de concepção do projeto, validação, registro, monitoramento, verificação/certificação de emissão e aprovação da Redução Certificada de Emissão (RCE).

Com vista a implementar as disposições do Protocolo, os países subscritores designaram uma autoridade nacional para ser responsável pela aprovação do projeto de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) no país hospedeiro. No Brasil, o órgão responsável por tratar dessas questões é a Comissão Interministerial de Mudança Global do Clima, criada em 1999, vinculada ao Ministério da Ciência e Tecnologia e composta atualmente por 11 membros.

A primeira fase do processo de certificação é a elaboração do documento que descreverá a concepção do projeto, devendo conter a linha base da adicionalidade do projeto e as metodologias a serem utilizadas para o cálculo da redução. Insta observar que o projeto de

³⁶ SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto Aspectos Negociais e Tributação*. São Paulo: Campus Jurídico, 2008 p 13.

MDL somente será considerado caso as emissões antropogênicas de GEE forem menores que as que ocorreriam na ausência do projeto. Assim, deve-se demonstrar tal benefício na elaboração do referido documento.

A próxima etapa é a validação e aprovação. Nessa fase, a autoridade competente deverá verificar se o projeto apresenta determinados requisitos estabelecidos pelo Protocolo. Superada esta fase, o projeto estará apto a ser registrado no Conselho Executivo de MDL, autoridade internacional instituída pelo protocolo para gerir os projetos e emitir os certificados.

Após o registro do projeto, terá início a fase de monitoramento, oportunidade em que será aferido se os resultados previstos estão de fato sendo alcançados. Os resultados colhidos nesta fase serão submetidos à Entidade Operacional Designada para verificação do projeto. Durante a etapa de verificação, são realizadas revisões periódicas e o monitoramento posterior às reduções de gases efeito estufa (GEE) ou seqüestro do carbono, com o escopo de verificar se as reduções de emissões monitoradas se deram como consequência da atividade do projeto.

Concluída a etapa de verificação, passa-se a fase de certificação que consiste na comprovação de que a redução das emissões ou o seqüestro de carbono está ocorrendo conforme o plano previamente estabelecido. Formalmente, a certificação será baseada no relatório de verificação. A declaração de certificação é enviada aos participantes do projeto, às partes envolvidas e ao Conselho Executivo do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) e, posteriormente, tornada pública. Certificada a redução, é possível solicitar ao referido Conselho a emissão do título representativo no crédito de carbono.

A última fase é a emissão da RCE relativa à quantidade de gases de efeito estufa (GEE) reduzida ou sequestrada na proporção de uma unidade de RCE para cada tonelada métrica de dióxido de carbono. Uma vez assentadas as questões relacionadas às emissões, o administrador do registro de MDL deposita as RCE certificadas nas contas abertas em nome

das partes, bem como dos participantes das atividades de projeto de MDL. Certificadas as reduções de emissões é preciso analisar as sua natureza jurídica, já que de extrema importância para verificar os aspectos tributários que gravitam em torno das negociações envolvendo créditos de carbono.

4. REDUÇÕES CERTIFICADAS DE EMISSÕES DE GASES EFEITO ESTUFA (RCE): NATUREZA JURÍDICA E NEGÓCIOS JURÍDICOS AFETOS.

4.1 Natureza jurídica das reduções certificadas de emissões de gases efeito estufa (RCE)

A definição na natureza jurídica dos créditos de carbono já foi um dos assuntos mais debatidos entre os investidores potenciais interessados nas oportunidades de negócios que o Protocolo de Quioto e o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) podem gerar, já que era preciso criar um ambiente sólido para atrair investimentos.

A Lei 12.187/09, levada à publicação em 29.12.2009, veio em boa hora tratar da natureza jurídica das RCE, colocando um ponto final nas antigas discussões doutrinárias. A referida lei cria um ambiente mais seguro, o que garante maiores investimentos na área.

Gabriel Sister ³⁷ escrevendo antes da edição da Lei 12.187/09, adota uma visão civilista para definir a natureza jurídica dos créditos de carbono, assim, entende que os objetos suscetíveis de conceder utilidade ao homem dividem-se em coisas e bens. Os bens devem necessariamente apresentar valor econômico, já as coisas, são simplesmente algo que existe no mundo dos fatos. Desta sorte, os bens são espécies das coisas, malgrado nem todas as coisas possam ser classificadas como bem.

Ante o exposto, o referido autor conclui que, se os créditos de carbono podem ser sujeitos à apropriação pelo homem e possuem valor econômico, devem ser considerados bens.

Definido que as Reduções Certificadas de Emissões (RCE) são bens, deve-se aprofundar nesta classificação. O Código Civil (CC) divide os bens em: imóveis, móveis,

³⁷ SISTER, *op. cit.*p. 35.

fungíveis, infungíveis, singulares ou coletivos. Além desta classificação legal, temos, ainda, a dicotomia entre bens corpóreos e incorpóreos, fundamental para o estudo em questão.

Sobre a classificação dos bens em corpóreos e incorpóreos, Sílvio Venosa³⁸ define bens corpóreos como sendo aqueles que nossos sentidos podem perceber. Já os incorpóreos, seriam aqueles que não têm existência tangível, mas que apresentam valor econômico, ou não seriam bens. Prossegue o referido autor sustentando que os bens corpóreos estão sujeitos à compra e venda, enquanto que os bens incorpóreos estão sujeitos à cessão.

As RCE, conforme anteriormente mencionado, são certificados que atestam o cumprimento das normas do MDL, ou seja, atestam a redução das emissões ou o seqüestro de carbono segundo o projeto aprovado. Nessas condições, caracterizam-se como sendo direitos sem existência tangível, mas que apresentam valor econômico, amoldando-se fielmente ao conceito de bem intangível.

Além desta aceção civilista da natureza jurídica dos créditos de carbono, havia outras duas com eco na doutrina especializada que caracterizam as RCE como sendo *comodity* ou valores mobiliários.

Na concepção dos créditos de carbono como sendo *comodity*, necessário observar que o seu conceito é estranho a área jurídica, sendo necessário buscar junto às ciências econômicas sua definição. Paulo Sandroni³⁹ esclarece que o termo *comodity* do inglês equivale ao nosso termo “mercadoria”. O referido autor ensina que o termo em comento designa tipo determinado de “mercadoria”, qual seja produtos em estado bruto ou produto primário de importância comercial, como é o caso do café, chá, algodão, juta, estanho, cobre e etc.

³⁸ VENOSA, Sílvio. *Direito Civil: parte geral*. São Paulo: Atlas, 2006, p. 82.

³⁹ SANDRONI, Paulo. *Dicionário de Economia do século XXI: edição revista e atualizada do Novíssimo Dicionário de economia*. Rio de Janeiro: Record, 2005. p. 73.

Eduardo Fortuna⁴⁰, autor ligado às ciências econômicas, define *comodity* como sendo “todo e qualquer produto variável macroeconômico cuja incerteza quanto ao seu preço futuro possa influenciar negativamente na atividade econômica”.

Traçado do conceito de *comodity* verifica-se que ele está intimamente ligado ao conceito de mercadoria, termo com acepção jurídica assim definido por José Eduardo Soares de Melo⁴¹:

Mercadoria, tradicionalmente, é bem corpóreo da atividade empresarial do produtor, industrial e comerciante, tendo por objeto a sua distribuição para consumo, compreendendo-se no estoque da empresa, distinguindo-se das coisas que tenham qualificação diversa, como é o caso do ativo permanente.

Assim, tomando por base as definições supra indicadas, conclui-se que *comodity* é mercadoria, ou seja, bem fungível e corpóreo destinado ao comércio.

Aplicando o conhecimento declinado sobre créditos de carbono, tem-se que as reduções certificadas derivam de processo individual de aprovação em órgão qualificado para sua análise, não sendo dissociadas do processo utilizado para sua formação, razão pela qual, mostram-se bens infungíveis.

Ademais, consistem em direitos sem existência material, mas passíveis de negociação, classificando-se entre os bens incorpóreos. Portanto, tomando as definições e raciocínio jurídico supra, não é possível ter os créditos de carbono como *comodity*.

A despeito das duas correntes doutrinárias supra apresentadas, a novel lei que trata sobre a política nacional de mudanças do clima (PNMC) em seu art. 9º regulamenta as questões afetas aos créditos de carbono, nos seguintes termos:

O Mercado Brasileiro de Redução de Emissões –MBRE será operacionalizado em bolsas de mercadorias e futuros, bolsas de valores e entidades de balcão organizado, autorizadas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, onde se dará a negociação de títulos mobiliários representativos das emissões de gases efeito estufa evitadas certificadas.

⁴⁰ FORTUNA, Eduardo. *Mercado financeiro: produtos e serviços*, 15 ed. Rio de Janeiro: Quality Mark, 2004. p23

⁴¹ MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS – Teoria e prática*, 9. ed, São Paulo: Dialética, 2006, p.16.

Ante o texto da Lei 12.187/09, o legislador considerou as RCE como títulos mobiliários. A Lei 6.385/76 que rege o mercado de capitais, em seu art.2º tratou de definir os instrumentos que se amoldam ao instituto dos valores mobiliários, bem como suas exceções. Vale dizer que a referida lei não conceitua valor mobiliário, apenas indica os instrumentos que pertencem a tal categoria.

Posteriormente, a mencionada Lei 6.385/76 foi alterada, pelas Leis 10.198/01 e 10.303/01 que ampliaram o rol dos instrumentos conceituados como valores mobiliários, e que, mais uma vez, deixaram de conceituar genericamente tal instituto. Atualmente, se soma ao rol dos títulos indicados na Lei 6.385/76 as Reduções Certificadas de Emissões – RCE, que por força de lei passaram a ser assim consideradas.

Analisando o art. 2º da Lei 6.385/76 com suas alterações subsequentes, observa-se que os valores mobiliários possuem características comuns, ou seja, são papéis ou documentos, passíveis de negociação em massa, representativos de investimentos ou de crédito, que a lei considera valores mobiliários, sendo submetidos à fiscalização da CVM.

Com base nas características comuns a todos os títulos indicados na lei de mercado de capitais, Gabriel Sister⁴² sustenta que as Reduções Certificadas de Emissões de Gases Efeito Estufa (RCE) não representam investimentos oferecidos ao público mediante aplicação feita em dinheiro, bens ou serviços, já que se tratam apenas de simples reconhecimento de que houve determinada redução na emissão de gases efeito estufa (GEE).

Cumprindo observar que antes da edição da Lei 12.187/09 a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), responsável pela fiscalização da emissão de valores mobiliários, por meio da instrução normativa n.270/98, estabeleceu que podem emitir títulos ou contratos de investimento coletivo para distribuição pública, tal como ocorre com os valores mobiliários apenas as sociedades anônimas. Considerando que as RCE são emitidas pelo Conselho

⁴² SISTER. *op.cit.*, p 42

Executivo do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL), bem como que o MDL pode ser implementado por qualquer tipo de sociedade, no entender da CVM, os créditos de carbono não poderiam ser considerados valores mobiliários.

Neste mesmo sentido, a CVM emitiu comunicado⁴³ em julho de 2009, negando a natureza jurídica de valor mobiliário aos créditos de carbono, nos seguintes termos:

A manifestação da CVM discute as razões pelas quais os créditos de carbono não devem ser considerados derivativos ou títulos de investimento coletivo – não se tratam, assim, de valores mobiliários, mas de ativos cuja comercialização pode ocorrer para o cumprimento de metas de redução de emissão de carbono ou com o objetivo de investimento. Adicionalmente, a CVM manifesta o seu entendimento de que seria inconveniente caracterizar os créditos de carbono como valores mobiliários por meio da edição de lei, tendo em vista a forma de emissão desses instrumentos.

No entanto, ante a nova disposição legal, tanto a portaria como o comunicado da CVM deverão ser revistos.

4.2 Negócios jurídicos envolvendo reduções certificadas de emissões (RCE).

Superada a questão afeta à natureza jurídica das RCE, concluiu-se que, por força da Lei 12.187/2009, tratam-se de valores mobiliários. Então, passa-se a tratar dos negócios jurídicos envolvendo das RCE. O mercado de carbono compreende três formas distintas de operações envolvendo as RCE, quais sejam: emissão, cessão e promessa de cessão futura.

Primeiramente, necessário trazer à colação as distinções existentes entre ato, fato e negócio jurídico. Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald⁴⁴ afirmam que é dos fatos que nascerá o direito, já que a vida é uma sucessão de acontecimentos. O valor destes acontecimentos, não é diuturnamente igual. Assim, afirmam os referidos autores que a norma

⁴³ CVM. Disponível em: www.cvm.gov.br. Acesso em: 06 de abril de 2010.

⁴⁴ FARIAS, Cristiano Chaves de e Nelson Rosenvald. *Direito Civil – Teoria Geral*. 6. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007, p 3.

jurídica surge para sopesar o valor destes fatos e dar relevância jurídica a alguns eventos que repercutem na vida em sociedade. Logo, a norma jurídica qualifica determinados fatos juridicizando-os.

Os fatos cotidianos que ganham qualificação jurídica são considerados fatos jurídicos que, por sua vez, produzem efeitos jurídicos. Assim, são fatos jurídicos os eventos que foram juridicizados e que repercutem na esfera jurídica.

Os fatos jurídicos diferem dos fatos materiais, já que estes não produzem efeitos jurídicos e não estão acobertados pela coercibilidade ínsita aos fatos jurídicos. Cristiano Chaves e Nelson Rosendal⁴⁵ definem os fatos jurídicos como os acontecimentos capazes de criar, modificar, substituir ou extinguir situações jurídicas concretas, tendo potencialidade para produzir efeitos jurídicos.

No que se refere à classificação dos fatos jurídicos, estes podem ser lícitos ou ilícitos. Os fatos lícitos são aqueles que se amoldam à ordem jurídica, já os ilícitos são aqueles que violam as normas jurídicas.

Os fatos jurídicos lícitos podem decorrer da vontade humana ou de fatos da natureza. Os atos jurídicos são os fatos jurídicos em sentido *lato* que têm no suporte fático a presença do elemento volitivo. Essa vontade humana pode ser manifestada para apenas aderir a efeitos previamente estabelecidos pelo ordenamento jurídico, quando estaremos diante de atos jurídicos em sentido estrito, ou para criar novas categorias jurídicas, quando teremos negócios jurídicos.

Por fim, quando o fato jurídico em sentido amplo não envolver a vontade humana, mas fato da natureza, temos o fato jurídico em sentido estrito.

Trazendo os conceitos supra para o mercado de carbono, é possível observar que todas as operações realizadas com as RCE constituem verdadeiros negócios jurídicos, já que se

⁴⁵ *Ibid.*, p.72

tratam de fato jurídico consistente na declaração de vontade, a que o ordenamento atribui efeitos designados como queridos, respeitados os pressupostos de existência validade e eficácia impostos pela norma jurídica pertinente.

4.2.1 Emissões de RCE

Estabelecido que as operações envolvendo créditos de carbono são negócios jurídicos, passa-se a verificar as peculiaridades afetas a cada uma das operações.

Conforme tratado no Capítulo 2 deste trabalho, os países listados no Anexo I do Protocolo de Quioto foram incumbidos de reduzir suas emissões segundo as metas individuais prescritas no Anexo B da referida convenção. Vale dizer que com a finalidade de otimizar tais reduções, o protocolo estabeleceu mecanismos de flexibilização, entre eles os Mecanismos de Desenvolvimento Limpo (MDL).

O referido mecanismo permite que países fora do Anexo I do protocolo possam implementar MDL e reduzir as emissões de gases efeito estufa ou realizar a captação dos referidos gases, gerando RCE que podem ser comercializadas com os países que precisam cumprir as metas de redução.

Resgatadas essas informações, necessário verificar que as emissões de RCE são realizadas pelo Conselho Executivo do MDL que assume o compromisso de conferir o certificado pela redução, podendo tal título apresentar valor monetário.

Assim, é certo que a emissão da RCE não é contraprestação pela prestação de um serviço ou aquisição de um bem, não se enquadrando em qualquer categoria de negócio jurídico tradicional. Logo, a emissão da RCE é negócio jurídico atípico.

4.2.2 Contratos de Cessão de Redução Certificada de Emissões (RCE)

Conforme mencionado no capítulo inicial deste trabalho, os países desenvolvidos relacionados no Anexo I da Convenção-Quadro têm a faculdade de utilizar como parte de suas metas de redução de emissões, RCE geradas por projetos de MDL, desenvolvidos em países que não se encontram inseridos em tal rol.

A operação em questão consiste em um verdadeiro negócio jurídico, que se manifesta por meio da transferência das RCE depositadas na conta do titular do projeto de MDL para aquele que assumiu o compromisso de reduzir as emissões mediante o pagamento de uma contraprestação.

Vale observar que sendo os créditos de carbono valores mobiliários, representam um direito, ou seja, um bem intangível, cuja transferência opera-se por cessão. Sílvio de Salvo Venosa⁴⁶ esclarece que o crédito, como integrante do patrimônio, possui valor de comércio, podendo ser transferido por uma espécie de alienação, que por versar sobre bens imateriais, dá-se o nome de cessão. Prossegue o referido autor afirmando que a cessão é um negócio jurídico em que o credor transfere a um terceiro seu direito. O crédito é transferido intacto, tal como contraído, mantendo-se o objeto da obrigação, sendo apenas alterado o sujeito ativo, nos moldes do art. 286 e seguintes do Código Civil (CC).

Trazendo tais conceitos para o mercado de carbono, a cessão de RCE consiste na transferência entre partes interessadas dos direitos relativos aos créditos de carbono legitimamente reconhecidos pelo órgão competente, mediante o pagamento de

⁴⁶ VENOSA. *op.cit.*, p.329

contraprestação expressa em um valor monetário, substituindo-se a parte originária detentora dos direitos por outra, mantendo-se os demais elementos da obrigação.

Cumpra, ainda, observar que, via de regra, as negociações correm quando as reduções de emissões já ocorreram e já foram devidamente certificadas. Contudo, é possível a negociação de cessões futuras de RCE. Neste sentido, Gabriel Sister ⁴⁷ esclarece que neste negócio jurídico, os interessados na aquisição dos créditos de carbono negociam a sua cessão antes mesmo da implantação do projeto de MDL e, em alguns casos, antes mesmo de sua própria concepção formal. A vantagem desta operação é que o promitente cessionário custeia o projeto com a venda dos créditos futuros, não sendo necessário antecipar capital.

Por meio da promessa de cessão futura, uma das partes localizada no Brasil compromete-se a desenvolver e implantar um projeto de MDL segundo as normas do Protocolo de Quioto e a outra parte localizada em um país do Anexo I, compromete-se a adquirir os créditos gerados pelo projeto implementado mediante pagamento de contraprestação.

A cessão futura de RCE consiste em negócio jurídico sujeito a condição suspensiva que difere temporariamente a eficácia do negócio até a ocorrência do acontecimento futuro e incerto, qual seja, a obtenção das RCE pela parte que implementará o MDL. Ressalvada esta peculiaridade, esta operação atende as demais normas afetas a cessão estabelecidas no Código Civil.

Traçado um panorama geral sobre as operações ínsitas ao mercado de carbono, necessário verificar as questões afetas a tributação.

⁴⁷ SISTER. *op.cit.*, p. 58.

5. ASPECTOS GERAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

5.1 Relação Jurídica Tributária

Luiz Emygdio⁴⁸ esclarece que no passado alguns autores negavam que a relação jurídica tributária correspondesse a uma relação de direito, considerando-a uma relação de poder ou de força, já que figuravam na dita relação o Estado, impondo coercitivamente o tributo no exercício de sua soberania, e o contribuinte, submetido a este poder fiscal.

A doutrina moderna entende que o Estado utiliza a sua soberania apenas para ditar a lei, a partir da qual cessa a soberania do Estado. Assim, entende-se que a relação tributária é de direito, uma vez que o Estado não exerce livremente o poder fiscal, mas está limitado às condições previstas em lei, nos termos do princípio da estrita legalidade.

5.2 Natureza Obrigacional da Relação Tributária

A doutrina classifica o direito em direito das pessoas, direitos reais e direitos obrigacionais. Segundo Luiz Emygdio⁴⁹ a relação tributária deve ser classificada como obrigacional, já que o direito das obrigações é aquele que concede a determinado titular o direito de exigir de uma determinada pessoa a prática ou abstenção de um ato.

⁴⁸ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*, 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.395

⁴⁹ *Ibid.*, p. 402

Prossegue o dito autor no sentido de ser a obrigação o vínculo jurídico pelo qual uma pessoa, com base na lei ou no contrato, pode exigir de outra, ou de um grupo de pessoas, o cumprimento de uma prestação possível, determinada ou determinável que apresente expressão econômica.

Portanto, a relação jurídica obrigacional tributária, calcada na lei, permite que o Estado exija do contribuinte o pagamento dos tributos. Assim, o Estado tem o poder de exigir dos contribuintes as exações legais.

5.3 Obrigação Tributária

Ante o raciocínio supra construído, temos que a obrigação tributária, abrangendo a obrigação principal e acessória, é o vínculo jurídico pelo qual o Estado, com base exclusivamente na legislação tributária, pode exigir do sujeito passivo uma prestação positiva ou negativa.

Os elementos da obrigação tributária são o sujeito ativo, pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo (art. 119 do CTN); o sujeito passivo, pessoa física ou jurídica obrigada por lei ao cumprimento da prestação tributaria (art. 121 do CTN); a causa, para obrigação tributária principal é a lei, já para obrigação acessória a legislação tributária; e o objeto, cumprimento de uma prestação positiva ou negativa.

Luiz Emygdio destaca as fases da obrigação tributária em: lei, fato gerador e lançamento. A lei contempla a obrigação tributária de forma abstrata, definindo uma hipótese de incidência. A obrigação somente se concretizará com a ocorrência do fato gerador no mundo real que materializará a situação prevista na lei. Cumpre observar que nestas duas

fases a obrigação ainda é ilíquida e, portanto, inexigível. O lançamento, conjunto de medidas adotadas pela autoridade administrativa para verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o tributo e identificar o sujeito passivo, formaliza e individualiza a obrigação, transformando-se em obrigação líquida, constituindo o crédito tributário. Vale ressaltar que o crédito somente se tornará exigível quando notificado o sujeito passivo e transcorrido *in albis* o prazo para impugnação.

Portanto, a obrigação tributária surge de forma abstrata com a lei, concretiza-se com a ocorrência do fato gerador e individualiza-se com o lançamento. Necessário dizer que não se aplicam estas fases aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, já que o contribuinte tem o dever de calcular e efetuar o pagamento do tributo sem que haja lançamento.

Como se pode observar a obrigação tributária e o crédito tributário nascem em momentos diferentes, ou seja, ocorrência do fato gerador e lançamento, respectivamente.

5.4 Fato Gerador

O Código Tributário nacional (CTN) adota a denominação fato gerador para caracterizar a situação de fato ou de direito que, ocorrendo determina a incidência do tributo. Luiz Emygdio⁵⁰ conceitua fato gerador da obrigação principal como a situação definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Assim, a lei refere-se de forma genérica e abstrata a uma situação como hipótese de incidência do tributo, correspondendo a obrigação tributária abstrata. Quando a situação

⁵⁰ *Ibid.*, p.405

descrita na lei ocorre no mundo real, ocorrerá a incidência do tributo, neste momento estamos diante do fato gerador que dará concretude à obrigação tributária.

6. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DOS CRÉDITOS DE CARBONO

Estabelecidas questões gerais sobre o Direito Tributário, bem como noções conceituais sobre hipóteses de incidência, obrigação tributaria e fato gerador, necessário verificar a aplicação de tais conceitos no âmbito dos créditos de carbono.

6.1 Tributação sobre a Circulação das Reduções Certificadas de Emissões (RCE)

Primeiramente serão analisados os tributos incidentes sobre a circulação das RCE. Para tanto, necessário levar em consideração que ante do art.9º da Lei 12.187/09, as RCE são títulos mobiliários. Assim, não se enquadram nas hipóteses de incidência de inúmeros tributos, passando-se a analisar a possibilidade de incidência de tributos afetos a transferência de valores mobiliários.

Vale ressaltar que antes da edição da referida lei, a natureza jurídica controvertida dos créditos de carbono gerava discussões sobre a possibilidade de incidência de determinados impostos como por exemplo: imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre circulação de mercadorias e imposto sobre serviços de qualquer natureza. Atualmente, tal discussão encontra-se superada, já que não é mais possível entender que as RCE sejam *comodities* ou mercadorias.

6.1.1 Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF)

O IOF é imposto de competência privativa da União, nos termos do art. 153, V⁵¹ da CF c/c art. 63 do CTN⁵², tendo em vista ser o ente político competente para legislar sobre

⁵¹ Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

II - Revogado pela EC20/98

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior;

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

§ 4º - O imposto previsto no inciso VI do caput:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

§ 5º - O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do *caput* deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem.

⁵² Art. 63 - O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

II - quanto às operações de câmbio, a sua efetivação pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado, em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;

III - quanto às operações de seguro, a sua efetivação pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;

IV - quanto às operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, na forma da lei aplicável.

Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

política de crédito, câmbio, seguros e transferência de títulos mobiliários, nos termos do art. 22, VII da CF⁵³.

O imposto em questão tem normas gerais estabelecidas nos art. 63 a 67 do CTN, tendo sido instituído pela lei 5.143/66 e seu regime jurídico regulamentado pelo decreto 4.494/02.

Luiz Emydio⁵⁴ indica as características do IOF, valendo destacar as seguintes. Primeiramente, o dito autor indica a extrafiscalidade ínsita a este imposto porque o Poder Executivo pode alterar suas alíquotas para ajustá-las aos objetivos da política monetária (art. 153, parágrafo primeiro da CF e art. 65 do CTN), desde que dentro dos limites fixados em lei, sendo verdadeira mitigação ao princípio da legalidade tributária.

Além de mitigar a legalidade estrita em matéria tributária, o IOF não se subordina ao princípio da anterioridade da lei fiscal (art. 150, parágrafo primeiro) em sua visão clássica e nonagesimal. Assim, as alíquotas estabelecidas por ato do Poder Executivo podem ser aplicadas de imediato porque nesse caso o interesse nacional se sobrepõe ao princípio da segurança jurídica afeto a anterioridade.

Em segundo lugar, o IOF é um imposto real, já que não leva em conta elementos subjetivos relativos à capacidade contributiva, uma vez que grava as operações financeiras independentemente de seu resultado.

Posteriormente, o IOF é tido como imposto direto porque não comporta o fenômeno econômico da repercussão. O imposto em questão, ainda, está submetido a lançamento por homologação e é classificado como ordinário, já que integra de forma permanente o sistema tributário.

Por fim, como todo imposto, sua receita é desvinculada, não tendo o art. 67 do CTN sido recepcionado pela CF/88.

⁵³ Art. 22 - Compete privativamente à União legislar sobre:

VII - política de crédito, câmbio, seguros e transferência de valores;

⁵⁴ ROSA JUNIOR, *op.cit*, p.750

O art. 153,V da CF estabelece a incidência do IOF sobre as operações de crédito, seguro e títulos e valores mobiliários. Já o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 63, descreve como fato gerador as seguintes hipóteses:

Art. 63 - O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

II - quanto às operações de câmbio, a sua efetivação pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado, em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;

III - quanto às operações de seguro, a sua efetivação pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;

IV - quanto às operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, na forma da lei aplicável.

Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

Atualmente, o tratamento relativo ao IOF, encontra-se na Lei 8.884/94 e no Decreto 6.306/07. Sobre o conceito de “operações” mencionado pela legislação instituidora do imposto, Roberto Mosquera⁵⁵ que esclarece que se tratam de negócios jurídicos bilaterais, com manifestação inequívoca de vontade, valendo destacar:

Portanto, os impostos previstos 153, V do texto maior, como de competência da União Federal, oneram atos produtores de efeitos jurídicos, por estarem devidamente regulados pelo Direito. Como fatos jurídicos, ou como negócios jurídicos representam relações intersubjetivas, isto é, relações bilaterais, nas quais existe uma inequívoca manifestação de vontade entre as partes contratantes.

Nos termos do art. 25 do Decreto 6306/07, o fato gerador do IOF é a aquisição, cessão, resgate, repactuação ou pagamento para liquidação de títulos e valores mobiliários. Consuma-se o fato gerador e torna-se devido o IOF no ato da realização das operações de que trata este artigo.

⁵⁵ MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Tributação no mercado financeiro e de capitais*, 2.ed. São Paulo: Dialética, 1999, p.117

Assim, analisando as hipóteses de incidência supra descritas, resta claro que se tratando o crédito de carbono de valor mobiliário, nos termos da lei 12.187/09, nas operações envolvendo estes títulos, será devido o IOF – títulos.

O contribuinte do imposto sobre operações de títulos ou valores mobiliários encontra-se previsto na Lei nº 8.894/94 art. 3º, inciso II, bem como no art. 26 do Decreto 6306/07. Ambos os dispositivos estabelecem que são contribuintes do IOF-títulos os adquirentes de títulos ou valores mobiliários e os titulares de aplicações financeiras.

Além da figura do contribuinte, a legislação estabelece responsáveis pelo pagamento do imposto, entre eles: as instituições autorizadas a operar na compra e venda de títulos e valores mobiliários; as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, em relação às aplicações financeiras realizadas em seu nome, por conta de terceiros e tendo por objeto recursos destes; a instituição que liquidar a operação perante o beneficiário final, no caso de operação realizada por meio do SELIC ou da Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos - CETIP; o administrador do fundo de investimento; a instituição que intermediar recursos, junto a clientes, para aplicações em fundos de investimentos administrados por outra instituição, na forma prevista em normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e a instituição que receber as importâncias referentes à subscrição das cotas do Fundo de Investimento Imobiliário e do Fundo Mútuo de Investimento em Empresas Emergentes.

Superada a questão afeta à circulação das RCE, necessário analisar os aspectos afetos as receitas aferidas a partir de sua circulação.

6.2 Tributação sobre as receitas auferidas com Reduções Certificadas de Emissões (RCE)

6.2.1 Contribuição ao programa de integração Social e de Formação do Patrimônio do Poder Público

A Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pis/Pasep) foi instituída pela Lei Complementar n. 7 de 1970 e pela Lei Complementar n. 8 de 1970, ambas anteriores á Constituição vigente. Vale dizer que a contribuição em questão foi recepcionada pela CF88, já que a mesma possui previsão no art. 239 da CF⁵⁶.

No que toca á hipótese de incidência desta contribuição, inicialmente esta foi prevista pelo art. 3º da LC n.7, que estabelecia da seguinte forma:

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:
 a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;
 b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:

Como se observa, a base de cálculo da contribuição era o faturamento, que possui conceito estranho ao Direito e afeto às ciências econômicas. Os Decretos 2.445 e 2.449, ambos de 1988, tentaram ampliar a base de cálculo da contribuição Pis/Pasep, estabelecendo nos seguintes termos:

Art. 1º A partir de 1º de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios, para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e para o Programa de Integração Social - PIS, passarão a ser calculado das seguintes forma: (...)

⁵⁶ Art. 239 - A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

V - demais pessoas jurídicas de direito privado, não compreendidas nos itens precedentes, bem assim as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as serventias extrajurídicas não oficializadas: sessenta e cinco centésimos por cento da receita operacional bruta. (...)

§ 2º para os fins do disposto nos itens III e V considera-se receita operacional bruta o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do Imposto de Renda, excluídos:

- a) os encargos com obrigações por refinanciamento e repasses de recursos provenientes de órgãos e entidades oficiais, quando se tratar de instituições financeiras;
- b) as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, que não representam ingresso de receitas;
- c) as vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedido.

Observa-se segundo a redação dada pelo decreto a base de cálculo deixa de ser o faturamento, mas a receita operacional bruta, o que alarga a base de cálculo contrariando a LC instituidora do tributo.

Posteriormente, a Emenda Constitucional n. 20/98 passou a contemplar a possibilidade de que a contribuição passasse a ser calculada sobre toda e qualquer receita e não somente sobre o faturamento, valendo destacar:

Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o Art. 201;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos;

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

Como se observa, no art. 195 da CF supra transcrito, o inciso I, b, utiliza as expressões receita e faturamento como sinônimas, autorizando a disposição dos decretos indicados anteriormente que não foram recepcionados, já que em sua redação original a CF não permitia tal equiparação. Vale dizer que o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu de forma

incidental tal inconstitucionalidade e, posteriormente, o Senado editou a resolução n.49/95 suspendendo a eficácia dos mencionados decretos.

Mais tarde, foi sancionada a Lei 9.718/98 que pretendia instituir a hipótese de incidência sobre os fatos descritos na EC 20/98. Ocorre que a dita lei fora sancionada antes da promulgação da EC lhe dava fundamento de validade. Assim, o STF foi instado a se manifestar sobre a matéria em controle difuso, valendo destacar:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 390840 / MG - MINAS GERAIS RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Julgamento: 09/11/2005 Órgão Julgador: Tribunal Pleno).

Conforme se observa do julgado transcrito, o STF entendeu ser inconstitucional a Lei 9.718/98, já que quando de sua entrada em vigor carecia de fundamento de validade constitucional, tendo a EC 20 sido promulgada apenas após a lei. Vale dizer que tais decisões se circunscreverão ao controle difuso de constitucionalidade, não tendo a lei 9.718/98 sua eficácia suspensa pelo Senado Federal, deveria ser observada por todos aqueles que não obtiveram a declaração de inconstitucionalidade.

A Medida Provisória 66/02, convertida na Lei 10.637/02 repetiu o regramento dado a base de cálculo da Lei 9.718/98, equiparando receita a faturamento. Assim, todas as pessoas jurídicas, ressalvadas as exceções legais, passaram a sujeitar-se à incidência do PIS/Pasep com base no lucro real, valendo destacar:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

Traçado um panorama geral sobre o fato gerador e base de cálculo da contribuição Pis/Pasep, necessário verificar a sua incidência no mercado de carbono. Neste sentido, Gabriel Sister⁵⁷ analisando a cessão de RCE esclarece que, via de regra, as cessões são realizadas por titular de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, localizado no país, a cessionário localizado em país pertencente ao Anexo I da Convenção Quadro de Quioto. A cessão em questão é eminentemente onerosa, havendo contraprestação a ser paga ao titular da Redução Certificada de Emissão (RCE). A dita contraprestação, independentemente do local de seu recebimento, deve representar à pessoa jurídica que a recebe o ingresso de receita traduzida por algo que se agrega ao seu patrimônio.

Dessa sorte, é possível afirmar que a cessão onerosa de RCE pela pessoa jurídica que as detém enseja a incidência da contribuição ao Pis/Pasep no exato momento do recebimento da contraprestação.

O mencionado autor ressalva que não obstante, via de regra, a cessão gere a incidência da contribuição em análise, o art. 3º, parágrafo segundo, inciso IV e o parágrafo único do art. 16 da Lei 10.833, excluem da base de cálculo do Pis/Pasep a venda de ativos permanentes.

Assim, desde que a pessoa jurídica cedente não tenha a intenção de alienar a RCE no curto prazo e, portanto, possa contabilizá-las como ativo permanente, as receitas dela decorrentes não devem integrar a base de cálculo do Pis/Pasep.

Tal construção jurídica não se aplica à promessa de cessão futura de RCEs. Neste caso, não é possível sustentar a possibilidade de excluir a cessão da RCE da base de cálculo

⁵⁷ SISTER. *op.cit.*, p. 115.

da contribuição Pis/Pasep por tratar-se de ativo permanente, já que neste caso, há clara intenção de alienação dos direitos.

Cumprido ressaltar que, a despeito do posicionamento do citado autor, a Secretaria da Receita Federal, respondendo a consulta, assim decidiu:

CREDITO DE CARBONO. CESSAO DE DIREITOS AO EXTERIOR.

Não estão sujeitas a tributação pelo PIS/Pasep as receitas decorrentes da cessão de direitos relativos a créditos de carbono a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas. Dispositivos Legais: CF art. 149, § 2º, I; Lei N 10.637, de 2002, art. 5º, II; MP N 2.158, de 2001, art. 14, III. (Solução de consulta N 475, 15 de dezembro de 2009).

Tal entendimento possui assento no art. 149, parágrafo segundo, inciso I da CF, valendo transcrever:

Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no Art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

O dispositivo constitucional transcrito estabelece uma hipótese de imunidade tributária, assim, mesmo que abstratamente a receita decorrente da cessão representasse um ingresso tributável, com o fim de estimular a exportação e garantir um superávit na balança comercial nacional, o constituinte trouxe uma hipótese de não incidência constitucional.

Portanto, o ingresso de receita decorrente da cessão do crédito de carbono ao exterior é imune a tributação da contribuição PIS/Pasep, sendo apenas tributável, cessões realizadas internamente.

6.2.2 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)

A Cofins foi instituída pela LC 70/91, com suporte no art. 195, I da CFa pretexto de cobrir despesas com saúde, previdência e assistência social. O art. 2º da dita lei, deixava claro que sua incidência recaía sobre o faturamento mensal da pessoa jurídica. Tal como ocorreu com a contribuição Pis/Pasep, a EC 20/98 ampliou a hipótese de incidência do tributo, passando a contemplar toda e qualquer receita. No entanto, tal como ocorreu com a contribuição Pis/Pasep, a lei que instituiu a contribuição sobre a hipótese ampliada foi sancionada antes da promulgação da EC, tendo o STF se pronunciado pela inconstitucionalidade na via difusa, valendo todos os comentários do item anterior para a Cofins.

Atualmente, a hipótese de incidência da Cofins encontra previsão no art.1º da Lei 10.833, valendo destacar:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

Pelos mesmos fundamentos esposados no item anterior, Gabriel Sister⁵⁸ sustenta que incide sobre a receita auferida com a cessão das RCEs a Cofins.

Contudo, este não é o entendimento do Fisco. A Secretaria da Receita Federal em consulta assim decidiu:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins CREDITO DE CARBONO. CESSAO DE DIREITOS AO EXTERIOR.

⁵⁸ *Ibid.* p. 119.

Não estão sujeitas a tributação pela Cofins as receitas decorrentes da cessão de direitos relativos a créditos de carbono a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

Dispositivos Legais: CF art. 149, § 2º, I; Lei N 10.833, de 2003, art. 6º, II; MP N 2.158, de 2001, art. 14, III. (Solução de consulta N 475, 15 de dezembro de 2009).

Tal como mencionado no item anterior, tratando-se de contribuição social tal como a PIS/Pasep, a Confins sobre a exportação possui imunidade tributária, nos termos do art. 149, parágrafo segundo, inciso I da CF.

Vale dizer que os créditos de carbono foram idealizados para alienação para o exterior, já que os maiores interessados são os países do Anexo I da Convenção-Quadro de Quioto. No entanto, nada impede o comércio interno. Desta sorte, via de regra, a receita deles deriva da estará sob o manto da imunidade do art. 149, contudo excepcionalmente, a imunidade será afastada quando o comércio ocorrer internamente.

6.3 Tributação sobre o lucro e rendimentos auferidos com Reduções Certificadas de Emissões (RCE)

6.3.1 Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR).

O imposto de renda e proventos de qualquer natureza, vulgo imposto de renda (IR) pertence à competência privativa da União, nos termos do art. 153, III da CF⁵⁹. As normas gerais sobre o IR encontram-se no CTN art. 43⁶⁰.

⁵⁹ Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

O imposto de renda possui princípios bastante relevantes que lhe dão contornos peculiares. Luiz Emygdio ⁶¹ elenca entre os ditos princípios os seguintes: generalidade, universalidade e progressividade. Ressalta o dito autor que os citados princípios decorrem da capacidade contributiva.

A generalidade significa que todos devem pagar o imposto de renda sem haver desigualdades fiscais, devendo, portanto, ser o mais amplo possível, desde que observadas as normas gerais do CTN e da legislação pertinente. A uniformidade significa que os tributos devem ser repartidos entre os cidadãos com critérios idênticos, ou seja, o Estado pode exigir de todos os membros da comunidade, nacionais ou estrangeiros, desde que estejam econômica

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

II - Revogado pela EC20/98

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior;

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

§ 4º - O imposto previsto no inciso VI do caput:

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

§ 5º - O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do *caput* deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem.

⁶⁰ O imposto, de competência da União, sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição e disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§1º A incidência do imposto independe do imposto de denominação receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção

§2º Na hipótese de receita ou rendimento do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

⁶¹ ROSA JUNIOR. *op.cit.*, p.719

ou socialmente a ele subordinados, contribuição para manutenção e consecução de seus fins, pelo que ninguém pode recusar a condição de contribuinte em abstrato.

A generalidade e a universalidade visam a permitir que a carga tributária diluindo-se pelo maior número de contribuintes seja mais suave, e, portanto, o imposto seja mais justo. Assim, o tributo deve ser aplicado indistintamente a todas as categorias de pessoas e bens e não somente a parte da categoria, de modo que todos os entes da categoria sem tributados da mesma forma, já que revelam a mesma manifestação de riqueza.

O princípio da progressividade veio a substituir o princípio da proporcionalidade, fazendo com que a incidência aumente na medida em que cresça a quantidade da matéria imponible detida pelo contribuinte, sendo o sistema instituído consequência da teoria da utilidade marginal. Assim, se uma pessoa ganha R\$ 24.000,00 por ano, esta soma será destinada a gastos de primeira necessidade; se a pessoa ganha R\$ 50.000,00, os R\$ 26.000,00 excedentes serão destinados a gastos secundários e assim por diante.

Desta forma, cada fração suplementar das rendas auferidas por um cidadão representa para ele uma utilidade menor que a fração precedente. Logo, a capacidade contributiva aumenta mais que proporcionalmente, tendo em vista a utilidade dos bens que ele proporciona decresce na medida em que aumenta o seu quantitativo.

Superada a questão principiologica, necessário tratar das características principais do imposto em estudo. O imposto sobre a renda ou proventos de qualquer natureza (IR) é imposto direto, já que não comporta o fenômeno da repercussão e atende ao lançamento por homologação, incumbindo ao contribuinte ou responsável calcular o valor devido e antecipar o pagamento. Em princípio o IR possui finalidade marcadamente fiscal, contudo em caráter secundário é possível vislumbra-se fim extrafiscal afeto a redistribuição de renda. O imposto de renda integra de forma permanente o sistema tributário nacional, razão pela qual deve ser considerado imposto ordinário afeto á categoria econômica, já que incidente sobre a renda e

proventos de qualquer natureza. Conforme mencionado anteriormente, este tributo possui alíquota proporcional para pessoas jurídicas e progressiva para pessoas físicas.

A hipótese de incidência do imposto corresponde à aquisição ou disponibilidade econômica ou jurídica de renda, ou seja, ao produto do capital, do trabalho ou de ambos. Incide, ainda, sobre os proventos de qualquer natureza auferidos que não se amoldem ao conceito de renda (art.43 do CTN).

É certo que a constituição não definiu “renda” ou “proventos de qualquer natureza”, permitindo que a norma geral o fizesse. O CTN considera renda como acréscimo patrimonial. Roque Antonio Carrazza⁶² definiu os termos como sendo “os ganhos econômicos do contribuinte gerados por seu capital, por seu trabalho ou pela combinação de ambos e apurados após o confronto das entradas e saídas verificadas em seu patrimônio em um certo lapso de tempo”. Assim, não incide o IR sobre as indenizações que visam apenas recompor a situação inicial do contribuinte, não gerando acréscimos.

Vale destacar que o IR alude à disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos. Ocorre a disponibilidade econômica quando o contribuinte recebe efetivamente a renda ou proventos e a disponibilidade jurídica decorre de mero crédito a favor do contribuinte que pode dele dispor, muito embora ainda não o tenha efetivamente recebido.

A descrição do contribuinte está prevista no art. 45 do CTN⁶³ como sendo o titular, pessoa física ou jurídica, da renda ou dos proventos de qualquer natureza que tenha como pressuposto acréscimo patrimonial. A segunda parte do art. 45 supramencionado, permite que o possuidor a qualquer título também seja contribuinte do imposto. Já o parágrafo primeiro, consagra a teoria da fonte pagadora, tornando terceiro que possua relação com o fato gerador,

⁶² CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre renda: perfil constitucional e temas específicos*. São Paulo: Malheiros, 2005, p.35.

⁶³ Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis. § 1º A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

responsável pelo seu cálculo, retenção e pagamento, afinando-se com os art. 121§ único, II e 128 do CTN⁶⁴.

A base de cálculo do imposto de renda é o montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis, nos termos do art. 44 do CTN⁶⁵. Assim, para o contribuinte pessoa jurídica, a base de cálculo é o lucro que, segundo a legislação pertinente pode ser: real ou presumido. Lucro real corresponde ao acréscimo efetivamente ocorrido no patrimônio da empresa, mediante o resultado apurado através de demonstrações financeiras elaboradas nos termos da lei comercial. Por outras palavras, Luiz Emygdio ⁶⁶ esclarece que o lucro real corresponde à soma do lucro operacional mais os resultados não operacionais e as participações, obtendo-se o lucro líquido da pessoa jurídica, que será acrescido das adições e diminuído das exclusões e compensações permitidos em lei.

O lucro presumido é uma faculdade conferida pela legislação do imposto de renda às pessoas jurídicas que não estejam obrigadas à tributação com base no lucro real. O lucro presumido resulta de coeficientes definidos pela lei sobre a receita bruta anual, segundo a natureza da atividade desempenhada pela empresa, apurado nos termos do art. 25 da Lei 9.430/96.

A base de cálculo do imposto devido pela pessoa física no ano-calendário será a diferença entre as somas de todos os rendimentos percebidos ao longo do ano, exceto os

⁶⁴ Art. 121. Sujeito ativo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei poder atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

⁶⁵ Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

⁶⁶ ROSA JUNIOR. *op.cit.*, p.731

isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva, e as deduções referidas no inciso II do art. 8º da Lei 9.250/95.

Este imposto está sujeito a lançamento por homologação, já que ao sujeito ativo da obrigação fazer a declaração de bens, calcular e recolher o tributo, cabendo ao fisco homologar ou não o pagamento antecipado (art. 150 do CTN⁶⁷).

Tratadas as características gerais do tributo, necessário verificar que a sua incidência no mercado de carbono. Sabendo-se que a incidência do IR varia entre pessoas físicas e jurídicas, passo a analisá-las separadamente.

6.3.1.1 Imposto de Renda Pessoa Física no Mercado de Carbono

Muito embora a atuação de pessoas físicas no mercado de carbono seja diminuta, não há qualquer óbice a implantação de projeto de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) ou aquisição de Redução Certificada de Emissão (RCE) por pessoas naturais. Logo, necessário verificar a tributação neste sentido.

Resgatando idéias já tratadas neste trabalho, temos que o mercado de carbono sob a ótica brasileira, consiste em uma parte localizada no Brasil titular do projeto de MDL, após obter certo número de RCE as cede a interessado localizado em um país do Anexo I da Convenção-Quadro de Quioto.

Assim, dois são os momentos que podem gerar dúvidas quanto a possível tributação. O primeiro momento é a emissão da RCE à pessoa física titular de projeto de MDL. O

⁶⁷ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

segundo momento é a cessão onerosa das RCE entre a pessoa física e a parte que possui o compromisso de reduzir a emissão de gases efeito estufa (GEE).

Gabriel Sister ⁶⁸ tratando das questões afetas ao primeiro momento, ou seja, ao recebimento das RCE pelo titular do projeto de MDL, destaca que este é capaz de trazer mais dúvidas, já que a emissão das RCE pelo conselho de MDL é negócio jurídico atípico e não guarda qualquer semelhança com qualquer operação que se conheça.

Esclarece o dito autor que até a conclusão do projeto de MDL e emissão das RCE pelo Conselho Executivo do MDL, o titular do projeto deveria arcar com uma série de dispêndios necessários a implantação do projeto e consecução da redução da emissão dos gases efeito estufa. Portanto, estando os dispêndios intimamente relacionados ao recebimento das RCE, não temos acréscimo patrimonial, razão pela qual, não se pode falar em renda ou provento de qualquer natureza, mas simples incorporação de ativo ao seu patrimônio, cujo “custo de aquisição” reside no somatório dos dispêndios mencionados.

Deste modo, não havendo no processo de emissão das RCE a ocorrência de qualquer hipótese de acréscimo patrimonial ou riqueza de bens correspondentes às várias despesas ocorridas por aquele que se prestou a obtê-los, é inevitável a conclusão de que não há concretização da hipótese de incidência do IR.

No que diz respeito ao segundo momento, ou seja, á cessão onerosa das RCE Gabriel Sister ⁶⁹ afirma que ao dispor a respeito das hipóteses de incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, a legislação ordinária tratou de compreender toda e qualquer forma de auferimento de rendimentos, proventos e ganhos, inclusive aqueles localizados noutras jurisdições. Assim, vale destacar os termos do art. 3º da lei 7.713/88:

69

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os

⁶⁸ SISTER. *op.cit.*, p.127

⁶⁹ *Ibid.*, p.129

proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Como se pode notar, os parágrafos segundo e terceiro supra transcritos demonstram que as operações de cessão de direitos que resultam a apuração de ganho de capital deverão integrar o rendimento bruto daquele que a auferir compondo a base de cálculo do imposto de renda. O ganho de capital é aferido pela diferença positiva entre o valor de transmissão e o custo de aquisição.

No caso das cessões de RCE, o custo de aquisição é o dispêndio realizado para a emissão de tais instrumentos. O referido custo deve constar da declaração do IR juntamente com o número de RCE recebidas. Quando da cessão, o titular deve aferir se a contraprestação é superior ao custo de aquisição e o valor tributável será a diferença entre tais valores, restando concretizada a hipótese de incidência neste caso.

Vale destacar que é possível a negociação de cessão futura de emissão com antecipação parcial ou total do valor a ser pago, neste caso, as RCE ainda não foram emitidas e não há como se aferir o acréscimo patrimonial. Assim, o ganho somente deve ser aferido e tributado quando da entrega das RCE.

Analisada a hipótese de incidência quando o titular do projeto é pessoa física, verifica-se a incidência quando o titular o projeto é pessoa jurídica.

6.3.1.2 Imposto de Renda Pessoa Jurídica no Mercado de Carbono

A legislação tributária que trata do imposto de renda considera pessoa jurídica os entes de direito privado domiciliada no país, seja qual for seu fim, nacionalidade ou participante no capital, envolvendo as filiais, sucursais, agências ou representações de pessoas jurídicas domiciliadas no país quanto aos resultados das operações realizadas por seus mandatários e, ainda, as sociedades em conta de participação.

Assim, como realizado no item anterior, as hipóteses de incidência serão analisadas distinguindo-se o momento do recebimento do momento da cessão das RCE.

Tal como ocorre com a tributação das pessoas físicas, o recebimento das RCE não geram incremento patrimonial, já que a pessoa jurídica realizou gastos para sua emissão. Assim, o recebimento do título representativo do crédito de carbono não gera acréscimo que justifique a incidência do IR. Vale dizer que recebida a RCE esta passa a integrar o ativo permanente ou circulante conforme sua destinação.

Já no que diz respeito á cessão onerosa da RCE tem-se que a legislação que rege o imposto de renda pessoa jurídica disciplinou o tratamento a ser conferido aos resultados não operacionais de capital na alienação de bens do ativo permanente. Neste sentido, vale destacar o art. 31 do Decreto-lei 1.598/77:

Art 31 - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação (§ 4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.

§ 1º - Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, corrigido monetariamente e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

§ 2º - Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do exercício social seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período-base.

§ 3º - O ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento será determinado com base no valor contábil (§ 1º), diminuído da provisão para perdas (art. 32) que tiver sido computada na determinação do lucro real.

§ 4º - O contribuinte poderá diferir a tributação do ganho de capital na alienação de bens desapropriados, desde que:

- a) o transfira para reserva especial de lucros;
- b) aplique, no prazo máximo de 2 anos do recebimento da indenização, na aquisição de outros bens do ativo permanente, importância igual ao ganho de capital;
- c) discrimine, na reserva de lucros, os bens objeto da aplicação de que trata a letra *b*, em condições que permitam a determinação do valor realizado em cada período.

§ 5º - A reserva de que trata o parágrafo anterior será computada na determinação do lucro real nos termos do § 1º do artigo 35, ou utilizados para distribuição de dividendos.

No caso das cessões onerosas e promessas de cessão futura, o valor contábil de tais bens é formado por meio das despesas que a pessoa jurídica incorreu para a sua emissão pelo Conselho Executivo do MDL. Quando da cessão, a pessoa jurídica deve verificar se o valor da contraprestação recebida em razão da celebração de tal negócio jurídico é superior ao valor contábil das RCE registradas em sua contabilidade. Caso a diferença seja positiva, restará concretizada a hipótese de incidência do imposto de renda (IR).

Vale dizer se tratando de cessão futura, o raciocínio é o mesmo das pessoas físicas, deve ser diferida a tributação para o momento em que ocorrer efetivamente a alienação das RCE, já que não será possível nesse momento aferir o valor a ser tributado.

Portanto, ganhos patrimoniais auferidos com a cessão onerosa da RCE deverão sujeitar-se á incidência do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas.

6.3.2 Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas (CSLL)

A contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, mais conhecida pela sigla CSLL, possui assento no art. 149 da CF⁷⁰, sendo instituída pela Lei 7.689/88 com o objetivo de financiar a seguridade social.

O art. 2º da Lei 7.689/88⁷¹ estabelece que a CSLL deve incidir sobre o resultado da pessoa jurídica antes da provisão do para o imposto de renda. Vale dizer que o art. 57 da Lei 8.981/95⁷² determina que a CSLL se sujeita às mesmas regras para apuração que o imposto de renda das pessoas jurídicas. Assim, somente haverá incidência da CSLL quando incidir o imposto de renda, ou seja, quando houver incremento no patrimônio da pessoa jurídica pela cessão onerosa da RCE. Portanto, aplica-se para a CSLL o mesmo raciocínio utilizado para o imposto de renda deduzido no item anterior.

⁷⁰Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

⁷¹Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§1º Para efeito do disposto neste artigo:

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
- c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:
 - 1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
 - 2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;
 - 3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;
 - 4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
 - 5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
 - 6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

⁷² Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

CONCLUSÃO

A Constituição Federal (CF) em seu art. 1º, III elege a dignidade da pessoa humana a fundamento da República, devendo o Estado garantir a concretização desse postulado, utilizando-se da atividade tributária em sua modalidade arrecadatória e interventiva. Assim, o Estado arrecada verbas para implementação de medidas que garantam a dignidade da pessoa humana, estimula certos comportamentos e inibe outros.

Intimamente ligada à dignidade da pessoa humana está a proteção ao meio ambiente, constitucionalmente estabelecida no art. 225. A proteção ambiental garante o implemento da qualidade de vida das pessoas e o desenvolvimento sustentável. Portanto, deve o direito tributário atuar para garantir tal proteção. Daí a importância do Direito Tributário Ambiental.

A proteção ambiental é externada de varias formas, entre elas por meio do mercado de carbono criado pelo Protocolo de Quioto. Os créditos de carbono, títulos mobiliários calcados na redução de emissão dos gases efeito estufa ou na sua captação, permitem que os países do Anexo I do dito protocolo comprem créditos de carbono dos demais países em desenvolvimento como o Brasil com o fito de alcançar as cotas de redução estabelecidas pelo acordo internacional mencionado.

O mercado de carbono recentemente tratado pela legislação brasileira possui uma característica que merece realce. Enquanto um país em desenvolvimento utiliza tecnologia limpa e reduz a emissão de gases efeito estufa ou realiza a captação dos ditos gases aumentando o custo da produção, os países desenvolvidos continuam a utilizar a antiga matriz energética poluente e mais barata, já que têm a opção de comprar os créditos de carbono e adimplir as metas de redução. Com isso, o custo da produção do produto que utiliza a matriz

energética tradicional fica mais baixo, sendo mais competitivo no mercado, colocando os países em desenvolvimento em piores condições competitivas.

Assim, o mercado de carbono deve ser entendido como uma forma passageira de possibilitar a substituição da matriz energética tradicional utilizada pelos desenvolvidos por uma tecnologia limpa, estimulando o desenvolvimento sustentável. Para tanto, deve ser economicamente desvantajoso manter a tecnologia antiga e comprar créditos a alterar a matriz poluente por uma mais limpa.

Analisando a questão por um outro ponto de vista, a possibilidade de venda dos créditos de carbono estimula que os países emergentes implantem o sistema sustentável e já se desenvolvam com essa forma de produção conservando o meio ambiente. Traçados os pontos positivos e negativos do mercado de carbono, é certo que sobre a circulação e renda auferida com esses créditos incidem tributos.

Vale, contudo, destacar que a Lei 12.187/09 não estabelece qualquer benefício fiscal para aqueles que reduzirem ou capturem gases efeito estufa e negociarem seus créditos, restringindo-se a definir a natureza jurídica dos créditos de carbono. No entanto, o Estado deve estimular o implemento dos projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) e emissão de Reduções Certificadas de Emissões através de sua atividade interventiva com o fito de garantir a dignidade da pessoa humana, já que a implementação dos projetos de MDL e redução de gases efeito estufa promovem a proteção do meio ambiente.

Dessa sorte, ausente qualquer benefício fiscal, incide sobre a circulação dos créditos de carbono o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF). A receita decorrente da cessão realizada internamente é tributada pela Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Poder Público (Pis/Pasep) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), já para cessões realizadas para o exterior há imunidade tributária. No que diz respeito à renda

decorrente das cessões, incide imposto de renda (IR) e contribuição sobre o lucro líquido (CSLL).

REFERÊNCIAS:

1. ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 12. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.
2. BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das finanças*. 14.ed. Rio de Janeiro: Forense.
3. BARONTINI, Giovani. *O Impacto Financeiro das Mudanças Climáticas*, Revista Relações com Investidores, n. 86, Abril de 2005.
3. CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre renda: perfil constitucional e temas específicos*. São Paulo: Malheiros, 2005.
4. FARIAS, Cristiano Chaves de e Nelson Rosendal. *Direito Civil – Teoria Geral*. 6. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.
5. FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. *Direito Ambiental Tributário*, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
6. GUERRA FILHO, Willis Santiago. *Processo constitucional e direitos fundamentais*. São Paulo: Celso Bastos, 2001.
7. MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS – Teoria e prática*, 9. ed, São Paulo: Dialética, 2006.
8. MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Tributação no mercado financeiro e de capitais*, 2.ed. São Paulo: Dialética, 1999.
9. ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*, 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
10. SABBAG, Bruno Kerlakian. *Protocolo de Quioto e seus Créditos de Carbono: Manual Jurídico Brasileiro de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo*, São Paulo: LTR, 2008.
11. SANDRONI, Paulo. *Dicionário de Economia do século XXI: Edição Revista e Atualizada do Novíssimo Dicionário de Economia*. Rio de Janeiro: Record, 2005.
12. SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento e, 1917 – Manual de Direito Internacional Público / G.E do Nascimento e Silva e Hildebrando Accioly – 15. ed. Revista e atualizada por Paulo Borba Casella, São Paulo: Saraiva, 2002.
13. SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto: Aspectos Negociais e Tributação*, São Paulo: Campus Jurídico, 2008.
14. SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e Meio Ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.
15. TAVARES, André Ramos. *Direito constitucional econômico*. 2.ed. São Paulo: Método, 2006.

16. TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, 13.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
17. VENOSA, Silvio. *Direito Civil: parte geral*, São Paulo: Atlas, 2006.
18. VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito Civil: teoria das obrigações e teoria geral dos contratos*, 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ANEXO I



Presidência da República Subchefia para Assuntos Jurídicos

DECRETO Nº 2.652, DE 1º DE JULHO DE 1998.

Promulga a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, assinada em Nova York, em 9 de maio de 1992.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso VIII, da Constituição Federal,

CONSIDERANDO que a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, foi assinada em Nova York, em 9 de maio de 1992;

CONSIDERANDO que o ato multilateral em epígrafe foi oportunamente aprovado por meio do Decreto Legislativo número 1, de 3 de fevereiro de 1994;

CONSIDERANDO que a Convenção em tela entrou em vigor internacional em 21 de março de 1994;

CONSIDERANDO que o Governo brasileiro depositou o instrumento de ratificação da Convenção-Quadro das Nações Unidas, em 28 de fevereiro de 1994, passando a mesma a vigorar, para o Brasil, em 29 de maio de 1994,

DECRETA:

Art 1º A Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, assinada em Nova York, em 9 de maio de 1992, apensa por cópia ao Presente Decreto, deverá ser cumprida tão inteiramente como nela se contém.

Art 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, em 1º de julho de 1998; 177º da Independência e 110º da República.

FERNANDO
Luiz Felipe Lampreia

HENRIQUE

CARDOSO

ANEXO AO DECRETO QUE PROMULGA A CONVENÇÃO-QUADRO DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MUDANÇA DO CLIMA / MRE

Convenção-Quadro das Nações Unidas Sobre Mudança do Clima

As Partes desta Convenção,

Reconhecendo que a mudança de clima da Terra e seus efeitos negativos são uma preocupação comum da humanidade,

Preocupadas com que atividades humanas estão aumentando substancialmente as concentrações atmosféricas de gases de efeito estufa, com que esse aumento de concentrações está intensificando o efeito estufa natural e com que disso resulte, em média, aquecimento adicional da superfície e da atmosfera da Terra e com que isso possa afetar negativamente os ecossistemas naturais e a humanidade,

Observando que a maior parcela das emissões globais, históricas e atuais, de gases de efeito estufa é originária dos países desenvolvidos, que as emissões per capita dos países em desenvolvimento ainda são relativamente baixas e que a parcela de emissões globais originárias dos países em desenvolvimento crescerá para que eles possam satisfazer suas necessidades sociais e de desenvolvimento,

Cientes do papel e da importância dos sumidouros e reservatórios de gases de efeito estufa nos ecossistemas terrestres e marinhos,

Observando que as previsões relativas à mudança do clima caracterizam-se por muitas incertezas, particularmente no que se refere a sua evolução no tempo, magnitude e padrões regionais,

Reconhecendo que a natureza global da mudança do clima requer a maior cooperação possível de todos os países e sua participação em uma resposta internacional efetiva e apropriada, conforme suas responsabilidades comuns mas diferenciadas e respectivas capacidades e condições sociais e econômicas,

Lembrando as disposições pertinentes da Declaração da Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, adotada em Estocolmo em 16 de junho de 1972,

Lembrando também que os Estados, em conformidade com a Carta das Nações Unidas e com os princípios do Direito Internacional, têm o direito soberano de explorar seus próprios recursos segundo suas políticas ambientais e de desenvolvimento e a responsabilidade de assegurar que atividades sob sua jurisdição ou controle não causem dano ao meio ambiente de outros Estados ou de áreas além dos limites da jurisdição nacional,

Reafirmando o princípio da soberania dos Estados na cooperação internacional para enfrentar a mudança do clima,

Reconhecendo que os Estados devem elaborar legislação ambiental eficaz, que as normas ambientais, objetivos administrativos e prioridades devem refletir o contexto ambiental e de desenvolvimento aos quais se aplicam e que as normas aplicadas por alguns países podem ser inadequadas e implicar custos econômicos e sociais injustificados para outros países, particularmente para os países em desenvolvimento,

Lembrando os dispositivos da resolução 44/228 da Assembleia Geral, de 22 de dezembro de 1989, sobre a Conferência das Nações Unidas Sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, e as resoluções 43/53 de 6 de dezembro de 1988, 44/207 de 22 de dezembro de 1989, 45/212 de 21 de dezembro de 1990 e 46/169 de 19 de dezembro de 1991 sobre a proteção do clima mundial para as gerações presentes e futuras da humanidade,

Lembrando também as disposições da resolução 44/206 da Assembleia Geral, de 22 de dezembro de 1989, sobre os possíveis efeitos negativos da elevação do nível do mar sobre ilhas e zonas costeiras, especialmente zonas costeiras de baixa altitude, e as disposições pertinentes da resolução 44/172 da Assembleia Geral, de 19 de dezembro de 1989, sobre a execução do Plano de Ação de Combate à Desertificação,

Lembrando ainda a Convenção de Viena sobre a Proteção da Camada de Ozônio, de 1985, e o Protocolo de Montreal sobre Substâncias que Destroem a Camada de Ozônio, de 1987, conforme ajustado e emendado em 29 de junho de 1990,

Tomando nota da Declaração Ministerial da Segunda Conferência Mundial sobre o Clima, adotada em 7 de novembro de 1990,

Conscientes do valioso trabalho analítico sobre mudança do clima desenvolvido por muitos Estados, das importantes contribuições da Organização Meteorológica Mundial, do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente e de outros órgãos, organizações e organismos do sistema das

Nações Unidas, bem como de outros organismos internacionais e intergovernamentais, para o intercâmbio de resultados de pesquisas científicas e para a coordenação dessas pesquisas,

Reconhecendo que as medidas necessárias à compreensão e à solução da questão da mudança do clima serão ambiental, social e economicamente mais eficazes se fundamentadas em relevantes considerações científicas, técnicas e econômicas e continuamente reavaliadas à luz de novas descobertas nessas áreas,

Reconhecendo que diversas medidas para enfrentar a mudança do clima são por natureza, economicamente justificáveis, e também podem ajudar a solucionar outros problemas ambientais,

Reconhecendo também a necessidade de os países desenvolvidos adotarem medidas imediatas, de maneira flexível, com base em prioridades bem definidas, como primeiro passo visando a estratégias de resposta abrangentes em níveis global, nacional e, caso assim concordado, regional que levem em conta todos os gases de efeito estufa, com devida consideração a suas contribuições relativas para o aumento do efeito estufa,

Reconhecendo ainda que países de baixa altitude e outros pequenos países insulares, os países com zonas costeiras de baixa altitude, regiões áridas e semi-áridas e regiões sujeitas a inundações, seca e desertificação, bem como os países em desenvolvimento com ecossistemas montanhosos frágeis são particularmente vulneráveis aos efeitos negativos da mudança do clima,

Reconhecendo as dificuldades especiais desses países, especialmente os países em desenvolvimento, cujas economias são particularmente dependentes da produção, utilização e exportação de combustíveis fósseis, decorrentes de medidas para a limitação de emissões de gases de efeito estufa,

Afirmando que as medidas para enfrentar a mudança do clima devem ser coordenadas, de forma integrada, com o desenvolvimento social e econômico, de maneira a evitar efeitos negativos neste último, levando plenamente em conta as legítimas necessidades prioritárias dos países em desenvolvimento para alcançar um crescimento econômico sustentável e erradicar a pobreza,

Reconhecendo que todas os países, especialmente os países em desenvolvimento, precisam ter acesso aos recursos necessários para alcançar um desenvolvimento social e econômico sustentável e que, para que os países em desenvolvimento progridam em direção a essa meta, seus consumos de energia necessitarão aumentar, levando em conta as possibilidades de alcançar maior eficiência energética e de controlar as emissões de gases de efeito estufa em geral, inclusive mediante a aplicação de novas tecnologias em condições que tornem essa aplicação econômica e socialmente benéfica,

Determinadas a proteger o sistema climático para gerações presentes e futuras,

Convieram no seguinte:

Artigo 1

Definições*

Para os propósitos desta Convenção:

1. "Efeitos negativos da mudança do clima" significa as mudanças no meio ambiente físico ou biota resultantes da mudança do clima que tenham efeitos deletérios significativos sobre a composição, resiliência ou produtividade de ecossistemas naturais e administrados, sobre o funcionamento de sistemas sócio-econômicos ou sobre a saúde e o bem-estar humanos.

2. "Mudança do clima" significa uma mudança de clima que possa ser direta ou indiretamente atribuída à atividade humana que altere a composição da atmosfera mundial e que se some àquela provocada pela variabilidade climática natural observada ao longo de períodos comparáveis.

* Os títulos dos artigos foram incluídos com a finalidade exclusiva de orientar o leitor.

3. "Sistema climático" significa a totalidade da atmosfera, hidrosfera, biosfera e geosfera e suas interações.

4. "Emissões" significa a liberação de gases de efeito estufa e/ou seus precursores na atmosfera numa área específica e num período determinado.

5. "Gases de efeito estufa" significa os constituintes gasosos da atmosfera, naturais e antrópicos, que absorvem e reemitem radiação infravermelha.

6. "Organização regional de integração econômica" significa uma organização constituída de Estados soberanos de uma determinada região que tem competência em relação a assuntos regidos por esta Convenção ou seus protocolos, e que foi devidamente autorizada, em conformidade com seus procedimentos internos, a assinar, ratificar, aceitar, aprovar os mesmos ou a eles aderir.

7. "Reservatório" significa um componente ou componentes do sistema climático no qual fica armazenado um gás de efeito estufa ou um precursor de um gás de efeito estufa.

8. "Sumidouro" significa qualquer processo, atividade ou mecanismo que remova um gás de efeito estufa, um aerossol ou um precursor de um gás de efeito estufa da atmosfera.

9. "Fonte" significa qualquer processo ou atividade que libere um gás de efeito estufa, um aerossol ou precursor de gás de efeito estufa na atmosfera.

Artigo 2

Objetivo

O objetivo final desta Convenção e de quaisquer instrumentos jurídicos com ela relacionados que adote a Conferência das Partes é o de alcançar, em conformidade com as disposições pertinentes desta Convenção, a estabilização das concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera num nível que impeça uma interferência antrópica perigosa no sistema climático. Esse nível deverá ser alcançado num prazo suficiente que permita aos ecossistemas adaptarem-se naturalmente à mudança do clima que assegure que a produção de alimentos não seja ameaçada e que permita ao desenvolvimento econômico prosseguir de maneira sustentável.

Artigo 3

Princípios

Em suas ações para alcançar o objetivo desta Convenção e implementar suas disposições, as Partes devem orientar-se *inter alia*, pelo seguinte:

1. As Partes devem proteger o sistema climático em benefício das gerações presentes e futuras da humanidade com base na equidade e em conformidade com suas responsabilidades comuns mas diferenciadas e respectivas capacidades. Em decorrência, as Partes países desenvolvidos devem tomar a iniciativa no combate à mudança do clima e a seus efeitos negativos.

2. Devem ser levadas em plena consideração as necessidades específicas e circunstâncias especiais das Partes países em desenvolvimento, em especial aqueles particularmente mais vulneráveis aos efeitos negativos da mudança do clima, e das Partes, em especial Partes países em

desenvolvimento, que tenham que assumir encargos desproporcionais e anormais sob esta Convenção.

3. As Partes devem adotar medidas de precaução para prever, evitar ou minimizar as causas da mudança do clima e mitigar seus efeitos negativos. Quando surgirem ameaças de danos sérios ou irreversíveis, a falta de plena certeza científica não deve ser usada como razão para postergar essas medidas, levando em conta que as políticas e medidas adotadas para enfrentar a mudança do clima devem ser eficazes em função dos custos, de modo a assegurar benefícios mundiais ao menor custo possível. Para esse fim, essas políticas e medidas devem levar em conta os diferentes contextos sócioeconômicos, ser abrangentes, cobrir todas as fontes, sumidouros e reservatórios significativos de gases de efeito estufa e adaptações, e abranger todos os setores econômicos. As Partes interessadas podem realizar esforços, em cooperação, para enfrentar a mudança do clima.

4. As Partes têm o direito ao desenvolvimento sustentável e devem promovê-lo. As políticas e medidas para proteger o sistema climático contra mudanças induzidas pelo homem devem ser adequadas às condições específicas de cada Parte e devem ser integradas aos programas nacionais de desenvolvimento, levando em conta que o desenvolvimento econômico é essencial à adoção de medidas para enfrentar a mudança do clima.

5. As Partes devem cooperar para promover um sistema econômico internacional favorável e aberto conducente ao crescimento e ao desenvolvimento econômico sustentáveis de todas as Partes, em especial das Partes países em desenvolvimento, possibilitando-lhes, assim, melhor enfrentar os problemas da mudança do clima. As medidas adotadas para combater a mudança do clima, inclusive as unilaterais, não devem constituir meio de discriminação arbitrária ou injustificável ou restrição velada ao comércio internacional.

Artigo 4

Obrigações

1. Todas as Partes, levando em conta suas responsabilidades comuns mas diferenciadas e suas prioridades de desenvolvimento, objetivos e circunstâncias específicos, nacionais e regionais, devem:

a) Elaborar, atualizar periodicamente, publicar e por à disposição da Conferência das Partes, em conformidade com o Artigo 12, inventários nacionais de emissões antrópicas por fontes e das remoções por sumidouros de todos os gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal, empregando metodologias comparáveis a serem adotadas pela Conferência das Partes;

b) Formular, implementar, publicar e atualizar regularmente programas nacionais e, conforme o caso, regionais, que incluam medidas para mitigar a mudança do clima, enfrentando as emissões antrópicas por fontes e remoções por sumidouros de todos os gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal, bem como medidas para permitir adaptação adequada à mudança do clima;

c) Promover e cooperar para o desenvolvimento, aplicação e difusão, inclusive transferência de tecnologias, práticas e processos que controlem, reduzam ou previnam as emissões antrópicas de gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal em todos os setores pertinentes, inclusive nos setores de energia, transportes, indústria, agricultura, silvicultura e administração de resíduos;

d) Promover a gestão sustentável, bem como promover e cooperar na conservação e fortalecimento, conforme o caso, de sumidouros e reservatórios de todos os gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal, incluindo a biomassa, as florestas e os oceanos como também outros ecossistemas terrestres, costeiros e marinhos;

e) Cooperar nos preparativos para a adaptação aos impactos da mudança do clima; desenvolver e elaborar planos adequados e integrados para a gestão de zonas costeiras, recursos hídricos e

agricultura, e para a proteção e recuperação de regiões, particularmente na África, afetadas pela seca e desertificação, bem como por Inundações;

f) Levar em conta, na medida do possível, os fatores relacionados com a mudança do clima em suas políticas e medidas sociais, econômicas e ambientais pertinentes, bem como empregar métodos adequados, tais como avaliações de impactos, formulados e definidos nacionalmente, com vistas a minimizar os efeitos negativos na economia, na saúde pública e na qualidade do meio ambiente, provocados por projetos ou medidas aplicadas pelas Partes para mitigarem a mudança do clima ou a ela se adaptarem;

g) Promover e cooperar em pesquisas científicas, tecnológicas, técnicas, sócioeconômicas e outras, em observações sistemáticas e no desenvolvimento de bancos de dados relativos ao sistema climático, cuja finalidade seja esclarecer e reduzir ou eliminar as incertezas ainda existentes em relação às causas, efeitos, magnitude e evolução no tempo da mudança do clima e as consequências econômicas e sociais de diversas estratégias de resposta;

h) Promover e cooperar no intercâmbio pleno, aberto e imediato de informações científicas, tecnológicas, técnicas, sócioeconômicas e jurídicas relativas ao sistema climático e à mudança do clima, bem como às consequências econômicas e sociais de diversas estratégias de resposta;

i) Promover e cooperar na educação, treinamento e conscientização pública em relação à mudança do clima, e estimular a mais ampla participação nesse processo, inclusive a participação de organizações não-governamentais; e

j) Transmitir à Conferência da Partes informações relativas à implementação, em conformidade com o Artigo 12.

2. As Partes países desenvolvidos e demais Partes constantes do Anexo I se comprometem especificamente com o seguinte:

a) Cada uma dessas Partes deve adotar políticas nacionais e medidas correspondentes para mitigar a mudança do clima, limitando suas emissões antrópicas de gases de efeito estufa e protegendo e aumentando seus sumidouros e reservatórios de gases de efeito estufa. Essas políticas e medidas demonstrarão que os países desenvolvidos estão tomando a iniciativa no que se refere a modificar as tendências de mais longo prazo das emissões antrópicas em conformidade com o objetivo desta Convenção, reconhecendo que contribuiria para tal modificação a volta, até o final da presente década, a níveis anteriores das emissões antrópicas de dióxido de carbono e de outros gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal; e lavando em conta as diferentes situações iniciais e enfoques, estruturas econômicas e fontes de recursos dessas Partes, a necessidade de manter um crescimento econômico vigoroso e sustentável, as tecnologias disponíveis e outras circunstâncias individuais, bem como a necessidade de que cada uma dessas Partes contribua equitativa e adequadamente ao esforço mundial voltado para esse objetivo. Essas Partes podem implementar tais políticas e medidas juntamente com outras Partes e podem auxiliar essas outras Partes a contribuírem para que se alcance o objetivo desta Convenção e, particularmente, desta alínea;

b) A fim de promover avanço nesse sentido, cada uma dessas Partes deve apresentar, em conformidade com o Artigo 12, dentro de seis meses da entrada em vigor para si desta Convenção, e periodicamente a partir de então, informações pormenorizadas sobre as políticas e medidas a que se refere a alínea (a) acima, bem como sobre a projeção de suas emissões antrópicas residuais por fontes e de remoções por sumidouros de gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal no período a que se refere a alínea (a) acima, com a finalidade de que essas emissões antrópicas de dióxido de carbono e de outros gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal voltem, individual ou conjuntamente, a seus níveis de 1990. Essas informações serão examinadas pela Conferência das Partes em sua primeira sessão e periodicamente a partir de então, em conformidade com o Artigo 7;

c) Os cálculos de emissões por fontes e de remoções por sumidouros de gases de efeito estufa para os fins da alínea (b) acima devem levar em conta o melhor conhecimento científico disponível, inclusive o da efetiva capacidade dos sumidouros e as respectivas contribuições de tais gases para a mudança do clima. Em sua primeira sessão e periodicamente a partir de então, a Conferência das Partes deve examinar e definir metodologia a serem empregadas nesses cálculos;

d) Em sua primeira sessão, a Conferência das Partes deve examinar a adequação das alíneas (a) e (b) acima. Esse exame deve ser feito à luz das melhores informações e avaliações científicas disponíveis sobre a mudança do clima e seus efeitos, bem como de informações técnicas, sociais e econômicas pertinentes. Com base nesse exame, a Conferência das Partes deve adotar medidas adequadas, que podem contemplar a adoção de emendas aos compromissos previstos nas alíneas (a) e (b) acima. Em sua primeira sessão, a Conferência das Partes deve também adotar decisões sobre critérios para a implementação conjunta indicada na alínea (a) acima. Um segundo exame das alíneas (a) e (b) deve ser feito no mais tardar até 31 de dezembro de 1998 e posteriormente em intervalos regulares determinados pela Conferência das Partes, até que o objetivo desta Convenção seja alcançado;

¹ Incluem-se aqui as políticas e medidas adotadas por organizações regionais de integração econômica.

e) Cada uma dessas Partes deve:

I) coordenar-se, conforme o caso, com as demais Partes indicadas a respeito de instrumentos econômicos e administrativos pertinentes visando a alcançar o objetivo desta Convenção; e

II) identificar e examinar periodicamente suas próprias políticas e práticas que possam estimular atividades que levem a níveis de emissões antrópicas de gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal mais elevados do que normalmente ocorreriam;

f) A Conferência das Partes deve examinar, no mais tardar até 31 de dezembro de 1998, informações disponíveis com vistas a adoção de decisões, caso necessário, sobre as emendas às listas dos Anexos II e III, com a aprovação da Parte interessada;

g) Qualquer Parte não incluída no Anexo I pode, em seu instrumento de ratificação, aceitação, aprovação ou adesão, ou posteriormente, notificar o Depositário de sua intenção de assumir as obrigações previstas nas alíneas (a) e (b) acima. O Depositário deve informar os demais signatários e Partes de tais notificações.

3. As Partes países desenvolvidos e demais Partes desenvolvidas incluídas no Anexo II devem prover recursos financeiros novos e adicionais para cobrir integralmente os custos por elas concordados incorridos por Partes países em desenvolvimento no cumprimento de suas obrigações previstas no Artigo 12, parágrafo I. Também devem prover os recursos financeiros, inclusive para fins de transferência de tecnologias, de que necessitam as Partes países em desenvolvimento para cobrir integralmente os custos adicionais por elas concordados decorrentes da implementação de medidas previstas no parágrafo I deste Artigo e que sejam concordados entre uma Parte país em desenvolvimento e a entidade ou entidades internacionais a que se refere o Artigo II, em conformidade com esse Artigo. Para o cumprimento desses compromissos deve ser levada em conta a necessidade de que o fluxo de recursos seja adequado e previsível e a importância de distribuir os custos entre as Partes países desenvolvidos.

4. As Partes países desenvolvidos e demais Partes desenvolvidas incluídas no Anexo II devem também auxiliar as Partes países em desenvolvimento, particularmente vulneráveis efeitos negativos da mudança do clima, a cobrirem os custos de sua adaptação a esses efeitos negativos.

5. As Partes países desenvolvidos e outras Partes desenvolvidas incluídas no Anexo II devem adotar todas as medidas possíveis para promover, facilitar e financiar, conforme o caso, a transferência de tecnologias e de conhecimentos técnicos ambientalmente saudáveis, ou o acesso aos mesmos a outras Partes, particularmente às Partes países em desenvolvimento, a fim de

capacitá-las a implementar as disposições desta Convenção. Nesse processo, as Partes países desenvolvidos devem apoiar o desenvolvimento e a melhoria das capacidades e tecnologias endógenas das Partes países em desenvolvimento. Outras Partes e organizações que estejam em condições de fazê-lo podem também auxiliar a facilitar a transferência dessas tecnologias.

6. No cumprimento de seus compromissos previstos no parágrafos 2 acima a Conferência das Partes concederá certa flexibilidade às Partes em processos de transição para uma economia de mercado incluídas no Anexo I, a fim de aumentar a capacidade dessas Partes de enfrentar a mudança do clima, inclusive no que se refere ao nível histórico, tomado como referência, de emissões antrópicas de gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal.

7. O grau de efetivo cumprimento dos compromissos assumidos sob esta Convenção das Partes países em desenvolvimento dependerá do cumprimento efetivo dos compromissos assumidos sob esta Convenção pelas Partes países desenvolvidos, no que se refere a recursos financeiros e transferência de tecnologia, e levará plenamente em conta o fato de que o desenvolvimento econômico e social e a erradicação da pobreza são as prioridades primordiais e absolutas das Partes países em desenvolvimento.

8. No cumprimento dos compromissos previstos neste Artigo, as Partes devem examinar plenamente que medidas são necessárias tomar sob esta Convenção, inclusive medidas relacionadas a financiamento, seguro e transferência de tecnologias, para entender as necessidades e preocupações específicas das Partes países em desenvolvimento resultantes dos efeitos negativos da mudança do clima e/ou do impacto da implementação de medidas de resposta, em especial:

- a) nos pequenos países insulares;
- b) nos países com zonas costeiras de baixa altitude;
- c) nos países com regiões áridas e semi-áridas, áreas de floresta e áreas sujeitas à degradação de florestas;
- d) nos países com regiões propensas a desastres naturais;
- e) nos países com regiões sujeitas à seca e desertificação;
- f) nos países com regiões de alta poluição atmosférica urbana;
- g) nos países com regiões de ecossistemas frágeis, inclusive ecossistemas montanhosos;
- h) nos países cujas economias dependem fortemente da renda gerada pela produção, processamento, exportação e/ou consumo de combustíveis fósseis e de produtos afins com elevado coeficiente energético; e
- i) nos países mediterrâneos e países de trânsito.

Ademais, a Conferência das Partes pode adotar as medidas, conforme o caso, no que se refere a este parágrafo.

9. As Partes devem levar plenamente em conta as necessidades específicas e a situação especial dos países de menor desenvolvimento relativo em suas medidas relativas a financiamento e transferência de tecnologia.

10. Em conformidade com o Artigo 10, as Partes devem levar em conta, no cumprimento das obrigações assumidas sob esta Convenção, a situação das Partes países em desenvolvimento, cujas economias sejam vulneráveis aos efeitos negativos das medidas de resposta à mudança do clima. Isto aplica-se em especial às Partes cujas economias sejam altamente dependentes da renda gerada pela produção, processamento, exportação e/ou do consumo de combustíveis fósseis e de produtos

afins com elevado coeficiente energético e/ou da utilização de combustíveis fósseis cuja substituição lhes acarrete sérias dificuldades.

Artigo 5

Pesquisa e Observação Sistemática

Ao cumprirem as obrigações previstas no Artigo 4 parágrafo 1 alínea (g), as Partes devem:

a) Apoiar e promover o desenvolvimento adicional, conforme o caso, de programas e redes ou organizações internacionais e intergovernamentais que visem a definir, conduzir, avaliar e financiar pesquisas, coletas de dados e observação sistemática, levando em conta a necessidade de minimizar a duplicação de esforços;

b) Apoiar os esforços internacionais e intergovernamentais para fortalecer a observação sistemática, as capacidades e recursos nacionais de pesquisa científica e técnica particularmente nos países em desenvolvimento, e promover o acesso e o intercâmbio de dados e análises obtidas em áreas além dos limites da jurisdição nacional; e

c) levar em conta as preocupações e necessidades particulares dos países em desenvolvimento e cooperar no aperfeiçoamento de suas capacidades e recursos endógenos para que eles possam participar dos esforços a que se referem as alíneas (a) e (b) acima.

Artigo 6

Educação, Treinamento e Conscientização Pública

Ao cumprirem suas obrigações previstas no Artigo 4, parágrafo 1, alínea (i), as Partes devem:

a) Promover e facilitar, em níveis nacional e, conforme o caso, subregional e regional, em conformidade com sua legislação e regulamentos nacionais e conforme suas respectivas capacidades:

I) a elaboração e a execução de programas educacionais e de conscientização pública sobre a mudança do clima e seus efeitos;

II) o acesso público a informações sobre mudança do clima e seus efeitos;

III) a participação pública no tratamento da mudança do clima e de seus efeitos e na concepção de medidas de resposta adequadas; e

IV) o treinamento de pessoal científico, técnico e de direção.

b) cooperar, em nível internacional e, conforme o caso, por meio de organismos existentes, nas seguintes atividades, e promovê-las:

I) a elaboração e o intercâmbio de materiais educacionais e de conscientização pública sobre a mudança do clima e seus efeitos; e

II) a elaboração e a execução de programas educacionais e de treinamento, inclusive o fortalecimento de instituições nacionais e o intercâmbio ou recrutamento de pessoal para treinar especialistas nessa área, em particular para os países em desenvolvimento.

Artigo 7

Conferência das Partes

1. Uma Conferência das Partes é estabelecida por esta Convenção.

2. Como órgão supremo desta Convenção, a Conferência das Partes manterá regularmente sob exame a implementação desta Convenção e de quaisquer de seus instrumentos jurídicos que a Conferência das Partes possa adotar, além de tomar, conforme seu mandato, as decisões necessárias para promover a efetiva implementação desta Convenção. Para tal fim, deve:

a) Examinar periodicamente as obrigações das Partes e os mecanismos institucionais estabelecidos por esta Convenção à luz de seus objetivos, da experiência adquirida em sua implementação e da evolução dos conhecimentos científicos e tecnológicos;

b) Promover e facilitar o intercâmbio de informações sobre medidas dotadas pelas Partes para enfrentar a mudança do clima e seus efeitos, levando em conta as diferentes circunstâncias, responsabilidades e capacidades das Partes e suas respectivas obrigações assumidas sob esta Convenção;

c) Facilitar, mediante solicitação de duas ou mais Partes, a coordenação de medidas por elas adotadas para enfrentar a mudança de clima e seus efeitos, levando em conta as diferentes circunstâncias, responsabilidades e capacidades das Partes e suas respectivas obrigações assumidas sob esta Convenção;

d) Promover e orientar, de acordo com os objetivos e disposições desta Convenção, o desenvolvimento e aperfeiçoamento periódico de metodologias comparáveis, a serem definidas pela Conferência das Partes para, entre outras coisas, elaborar inventários de emissões de gases de efeito estufa por fontes e de remoções por sumidouros e avaliar a eficácia de medidas para limitar as emissões e aumentar a remoção desses gases;

e) Avaliar com base em todas as informações tornadas disponíveis em conformidade com as disposições desta Convenção, sua implementação pelas Partes, os efeitos gerais das medidas adotadas em conformidade com esta Convenção, em particular os efeitos ambientais, econômicos e sociais, assim como seus impactos cumulativos e o grau de avanço alcançado na consecução do objetivo desta Convenção;

f) Examinar e adotar relatórios periódicos sobre a implementação desta Convenção e garantir sua publicação;

g) Fazer recomendações sobre quaisquer assuntos necessários à implementação desta Convenção;

h) Procurar mobilizar recursos financeiros em conformidade com o Artigo 4, parágrafos 3, 4 e 5 e com o Artigo 11;

i) Estabelecer os órgãos subsidiários considerados necessários à implementação desta Convenção;

j) Examinar relatórios apresentados por seus órgãos subsidiários e dar-lhes orientação;

k) Definir e adotar, por consenso, suas regras de procedimento e regulamento financeiro, bem como os de seus órgãos subsidiários;

l) Solicitar e utilizar, conforme o caso, os serviços e a cooperação de organizações internacionais e de organismos intergovernamentais e não-governamentais competentes, bem como as informações por elas fornecidas; e

m) Desempenhar as demais funções necessárias à consecução do objetivo desta Convenção, bem como todas as demais funções a ela atribuídas por esta Convenção.

3. Em sua primeira sessão, a Conferência das Partes deve adotar suas regras de procedimento e as dos órgãos subsidiários estabelecidos por esta Convenção, que devem incluir procedimentos para a tomada de decisão em assuntos não abrangidos pelos procedimentos decisórios previstos nesta Convenção. Esses procedimentos poderão especificar maiorias necessárias à adoção de certas decisões.

4. A primeira sessão da Conferência das Partes deve ser convocada pelo Secretariado interino mencionado no Artigo 21, e deverá realizar-se no mais tardar dentro de um ano da entrada em vigor desta Convenção. Subseqüentemente, sessões ordinárias da Conferência das Partes devem ser realizadas anualmente, a menos que de outra forma decidido pela Conferência das Partes.

5. Sessões extraordinárias da Conferência das Partes devem ser realizadas quando for considerado pela Conferência, ou por solicitação escrita de qualquer Parte, desde que, dentro de seis meses após a solicitação ter sido comunicada às Partes pelo Secretariado, seja apoiada por pelo menos um terço das Partes.

6. As Nações Unidas, seus organismos especializados e a Agência Internacional de Energia Atômica, bem como qualquer Estado-Membro ou observador junto às mesmas que não seja Parte desta Convenção podem se fazer representar como observadores nas sessões da Conferência das Partes. Qualquer outro órgão ou organismo, nacional ou internacional, governamental ou não-governamental, competente em assuntos abrangidos por esta Convenção, que informe ao Secretariado do seu desejo de se fazer representar como observador numa sessão da Conferência das Partes, pode ser admitido, a menos que um terço das Partes apresente objeção. A admissão e participação de observadores deve sujeitar-se às regras de procedimento adotadas pela Conferência das Partes.

Artigo 8

Secretariado

1. Fica estabelecido um Secretariado.

2. As funções do Secretariado são:

a) Organizar as sessões da Conferência das Partes e dos órgãos subsidiários estabelecidos por esta Convenção, e prestar-lhes os serviços necessários;

b) Reunir e transmitir os relatórios a ele apresentados;

c) Prestar assistência às Partes, em particular às Partes países em desenvolvimento, mediante solicitação, na compilação e transmissão de informações necessárias em conformidade com as disposições desta Convenção;

d) Elaborar relatórios sobre suas atividades e apresentá-los à Conferência das Partes;

e) Garantir a necessária coordenação com os secretariados de outros organismos internacionais pertinentes;

f) Estabelecer, sob a orientação geral da Conferência das Partes, mecanismos administrativos e contratuais necessários ao desempenho eficaz de suas funções; e

g) Desempenhar as demais funções de secretariado definidas nesta Convenção e em quaisquer de seus protocolos e todas as demais funções definidas pela Conferência das Partes.

3. Em sua primeira sessão, a Conferência das Partes deve designar um Secretariado permanente e tomar as providências para seu funcionamento.

Artigo 9

Órgão Subsidiário de Assessoramento Científico e Tecnológico

1. Fica estabelecido um órgão subsidiário de assessoramento científico e tecnológico para prestar, em tempo oportuno, à Conferência das Partes e, conforme o caso, a seus órgãos subsidiários, informações e assessoramento sobre assuntos científicos e tecnológicos relativos a esta Convenção. Esse órgão deve estar aberto à participação de todas as Partes e deve ser multidisciplinar. Deve ser composto por representantes governamentais com competência nos campos de especialização pertinentes. Deve apresentar relatórios regularmente à Conferência das Partes sobre todos os aspectos de seu trabalho.

2. Sob a orientação da Conferência das Partes e recorrendo a organismos internacionais competentes existentes, este órgão deve:

a) Apresentar avaliações do estado do conhecimento científico relativo à mudança do clima e a seus efeitos;

b) Preparar avaliações científicas dos efeitos de medidas adotadas na implementação desta Convenção;

c) identificar tecnologias e conhecimentos técnicos inovadores, eficientes e mais avançados bem como prestar assessoramento sobre as formas e meios de promover o desenvolvimento e/ou a transferência dessas tecnologias;

d) Prestar assessoramento sobre programas científicos e cooperação internacional em pesquisa e desenvolvimento, relativos à mudança do clima, bem como sobre formas e meios de apoiar a capacitação endógena em países em desenvolvimento; e

e) Responder a questões científicas, tecnológicas e metodológicas que lhe formulem a Conferência das Partes e seus órgãos subsidiários.

3. As funções e o mandato deste órgão podem ser posteriormente melhor definidos pela Conferência das Partes.

Artigo 10

Órgão Subsidiário de Implementação

1. Fica estabelecido um órgão subsidiário de implementação para auxiliar a Conferência das Partes na avaliação e exame do cumprimento efetivo desta Convenção. Esse órgão deve ser aberto à participação de todas as Partes, e deve ser composto por representantes governamentais especializados em questões relativas à mudança do clima. Deve apresentar regularmente relatórios à Conferência das Partes sobre todos os aspectos do seu trabalho.

2. Sob a orientação da Conferência das Partes, esse órgão deve:

a) Examinar as informações transmitidas em conformidade com o Artigo 12, parágrafo 1, no sentido de avaliar o efeito agregado geral das medidas tomadas pelas Partes à luz das avaliações científicas mais recentes sobre a mudança do clima;

b) Examinar as informações transmitidas em conformidade com o Artigo 12, parágrafo 2, no sentido de auxiliar a Conferência das Partes a realizar os exames requeridos no Artigo 4, parágrafo 2, alínea (d); e

c) Auxiliar a Conferência das Partes, conforme o caso, na preparação e implementação de suas decisões.

Artigo 11

Mecanismo Financeiro

1. Fica definido um mecanismo para a provisão de recursos financeiros a título de doação ou em base concessional, inclusive para fins de transferência de tecnologia. Esse mecanismo deve funcionar sob a orientação da Conferência das Partes e prestar contas à mesma, a qual deve decidir sobre suas políticas, prioridades programáticas e critérios de aceitabilidade relativos a esta Convenção. Seu funcionamento deve ser confiado a uma ou mais entidades internacionais existentes.

2. O mecanismo financeiro deve ter uma representação eqüitativa e equilibrada de todas as Partes, num sistema transparente de administração.

3. A Conferência das Partes e a entidade ou entidades encarregadas do funcionamento do mecanismo financeiro devem aprovar os meios para operar os parágrafos precedentes, que devem incluir o seguinte:

a) Modalidades para garantir que os projetos financiados para enfrentar a mudança do clima estejam de acordo com as políticas, prioridades programáticas e critérios de aceitabilidade estabelecidos pela Conferência das Partes;

b) Modalidades pelas quais uma determinada decisão de financiamento possa ser reconsiderada à luz dessas políticas, prioridades programáticas e critérios de aceitabilidade;

c) Apresentação à Conferência das Partes de relatórios periódicos da entidade ou entidades sobre suas operações de financiamento, de forma compatível com a exigência de prestação de contas prevista no parágrafo 1 deste Artigo; e

d) Determinação, de maneira previsível e identificável, do valor dos financiamentos necessários e disponíveis para a implementação desta Convenção e das condições sob as quais esse valor deve ser periodicamente reexaminado.

4. Em sua primeira sessão a Conferência das Partes deve definir os meios para implementar as disposições precedentes, reexaminando e levando em conta os dispositivos provisórios mencionados no Artigo 21, parágrafo 3, e deve decidir se esses dispositivos provisórios devem ser mantidos. Subseqüentemente, dentro de quatro anos, a Conferência das Partes deve reexaminar o mecanismo financeiro e tomar as medidas adequadas.

5. As Partes países desenvolvidos podem também prover recursos financeiros relacionados com a implementação desta Convenção mediante canais bilaterais, regionais e multilaterais e as Partes países em desenvolvimento podem deles beneficiar-se.

Artigo 12

Transmissão de Informações Relativas à Implementação

1. Em conformidade com o Artigo 4, parágrafo 1, cada Parte deve transmitir à Conferência das Partes por meio do Secretariado, as seguintes informações:

a) Inventário nacional de emissões antrópicas por fontes e de remoções por sumidouros de todos os gases de efeito estufa não controlados pelo Protocolo de Montreal, dentro de suas possibilidades, usando metodologias comparáveis desenvolvidas e aprovadas pela Conferência das Partes;

b) Descrição geral das medidas tomadas ou previstas pela Parte para implementar esta Convenção; e

c) Qualquer outra informação que a Parte considere relevante para a realização do objetivo desta Convenção e apta a ser incluída em sua comunicação, inclusive, se possível, dados pertinentes para cálculos das tendências das emissões mundiais.

2. Cada Parte país desenvolvido e cada uma das demais Partes citadas no Anexo I deve incluir as seguintes informações em sua comunicação:

a) Descrição pormenorizada das políticas e medidas por ela adotadas para implementar suas obrigações assumidas sob o Artigo 4, parágrafo 2, alíneas (a) e (b); e

b) Estimativa específica dos efeitos que as políticas e medidas mencionadas na alínea (a) acima terão sobre as emissões antrópicas por fontes e remoções por sumidouros de gases de efeito estufa durante o período a que se refere o Artigo 4, parágrafo 2, alínea (a).

3. Ademais, cada Parte país desenvolvido e cada uma das demais Partes desenvolvidas citadas no Anexo II deve incluir pormenores de medidas tomadas em conformidade com o Artigo 4, parágrafos 3, 4 e 5.

4. As Partes países desenvolvidos podem, voluntariamente, propor projetos para financiamento, inclusive especificando tecnologias, materiais, equipamentos, técnicas ou práticas necessários à execução desses projetos, juntamente, se possível, com estimativa de todos os custos adicionais, de reduções de emissões e aumento de remoções de gases de efeito estufa, bem como estimativas dos benefícios resultantes.

5. Cada Parte país desenvolvido e cada uma das demais Partes incluídas no Anexo I deve apresentar sua comunicação inicial dentro de seis meses da entrada em vigor desta Convenção para essa Parte. Cada Parte não incluída deve apresentar sua comunicação inicial dentro de três anos da entrada em vigor desta Convenção para essa Parte ou a partir da disponibilidade de recursos financeiros de acordo com o Artigo 4, parágrafo 3. As Partes que forem países de menor desenvolvimento relativo podem apresentar sua comunicação inicial quando o desejarem. A frequência das comunicações subseqüentes de todas as Partes deve ser determinada pela Conferência das Partes, levando em conta o cronograma diferenciado previsto neste parágrafo.

6. As informações relativas a este Artigo apresentadas pelas Partes devem ser transmitidas pelo Secretariado, tão logo possível, à Conferência das Partes e a quaisquer órgãos subsidiários interessados. Se necessário, a Conferência das Partes pode reexaminar os procedimentos para a transmissão de informações.

7. A partir de sua primeira sessão, a Conferência das Partes deve tomar providências, mediante solicitação, no sentido de apoiar técnica e financeiramente as Partes países em desenvolvimento na compilação e apresentação de informações relativas a este Artigo, bem como de identificar necessidades técnicas e financeiras relativas a projetos propostos e medidas de resposta previstas no Artigo 4. Esse apoio pode ser concedido por outras Partes, por organizações internacionais competentes e pelo Secretariado, conforme o caso.

8. Qualquer grupo de Partes pode, sujeito às diretrizes adotadas pela Conferência das Partes e mediante notificação prévia à Conferência das Partes, apresentar comunicação conjunta no cumprimento de suas obrigações assumidas sob este Artigo, desde que essa comunicação inclua informações sobre o cumprimento, por cada uma dessas Partes, de suas obrigações individuais no âmbito desta Convenção.

9. As informações recebidas pelo Secretariado, que sejam classificadas como confidenciais por uma Parte, em conformidade com critérios a serem estabelecidos pela Conferência das Partes, devem ser compiladas pelo Secretariado de modo a proteger seu caráter confidencial antes de serem colocadas à disposição de quaisquer dos órgãos envolvidos na transmissão e no exame de informações.

10. De acordo com o Parágrafo 9 acima, e sem prejuízo da capacidade de qualquer Parte de, a qualquer momento, tornar públicas sua comunicação, o Secretariado deve tornar públicas as comunicações feitas pelas Partes em conformidade com este Artigo no momento em que forem apresentadas a Conferência das Partes.

Artigo 13

Solução de Questões Relativas à Implementação da Convenção

Em sua primeira sessão, a Conferência das Partes deve considerar o estabelecimento de um mecanismo de consultas multilaterais, ao qual poderão recorrer as Partes mediante solicitação, para a solução de questões relativas à implementação desta Convenção.

Artigo 14

Solução de Controvérsias

1. No caso de controvérsia entre duas ou mais Partes no que respeita à interpretação ou aplicação desta Convenção, as Partes envolvidas devem procurar resolvê-las por meio de negociação ou qualquer outro meio pacífico de sua própria escolha.

2. Ao ratificar, aceitar, ou aprovar esta Convenção ou a ela aderir, ou em qualquer momento posterior, qualquer Parte que não seja uma organização de integração econômica regional pode declarar, por escrito ao Depositário, que reconhece como compulsório ipso facto, e sem acordo especial, com respeito a qualquer controvérsia relativa à interpretação ou a aplicação desta Convenção e em relação a qualquer Parte que aceite a mesma obrigação:

(a) Submissão da controvérsia à Corte Internacional de Justiça e\ou

(b) Arbitragem, de acordo com os procedimentos a serem estabelecidos pela Conferência das Partes, o mais breve possível, em anexo sobre arbitragem.

Uma Parte que seja uma organização de integração econômica regional pode fazer uma declaração com efeito similar em relação à arbitragem em conformidade com os procedimentos mencionados na alínea (b) acima.

3. Toda declaração feita de acordo com o parágrafo 2 acima permanecerá em vigor até a data de expiração nela prevista ou, no máximo, durante três meses após o depósito, junto ao Depositário, de um aviso por escrito de sua revogação.

4. Toda nova declaração, todo aviso de revogação ou a expiração da declaração não devem afetar, de forma alguma, processos pendentes na Corte Internacional de Justiça ou no tribunal de arbitragem, a menos que as Partes na controvérsia concordem de outra maneira.

5. De acordo com a aplicação do parágrafo 2 acima, se, doze meses após a notificação de uma Parte por outra de que existe uma controvérsia entre elas, as Partes envolvidas não conseguirem solucionar a controvérsia, recorrendo aos meios a que se refere o parágrafo 1 acima, a controvérsia deve ser submetida à conciliação mediante solicitação de qualquer das Partes em controvérsia.

6. Mediante solicitação de uma das Partes na controvérsia, deve ser criada uma comissão de conciliação, composta por um número igual de membros designados por cada Parte interessada e um presidente escolhido conjuntamente pelos membros designados por cada Parte. A comissão deve emitir decisão recomendatória, que deve ser considerada pelas Partes em boa fé.

7. A Conferência das Partes deve estabelecer, o mais breve possível, procedimentos adicionais em relação à conciliação, em anexo sobre conciliação.

8. As disposições deste artigo aplicam-se a quaisquer instrumentos jurídicos pertinentes que a Conferência das Partes possa adotar, salvo se de outra maneira disposto nesse instrumento.

Artigo 15

Emendas à Convenção

1. Qualquer Parte pode propor emendas a esta Convenção.

2. As emendas a esta Convenção devem ser adotadas em sessão ordinária da Conferência das Partes. O texto de qualquer emenda proposta a esta Convenção deve ser comunicado às Partes pelo Secretariado pelo menos seis meses antes da sessão na qual será proposta sua adoção. Propostas de emenda devem também ser comunicadas pelo Secretariado aos signatários desta Convenção e ao Depositário, para informação.

3. As Partes devem fazer todo o possível para chegar a acordo por consenso sobre as emendas propostas a esta Convenção. Uma vez exauridos todos os esforços para chegar a um consenso sem que se tenha chegado a um acordo, a emenda deve ser adotada, em última instância, por maioria de três quartos das Partes presentes e votantes nessa sessão. As emendas adotadas devem ser comunicadas pelo Secretariado ao Depositário, que deve comunicá-las a todas as Partes para aceitação.

4. Os instrumentos de aceitação de emendas devem ser depositados junto ao Depositário. As emendas adotadas em conformidade com o parágrafo 3 acima devem entrar em vigor para as Partes que a tenham aceito no nonagésimo dia após o recebimento, pelo Depositário, de instrumentos de aceitação de pelo menos três quartos das Partes desta Convenção.

5. As emendas devem entrar em vigor para qualquer outra Parte no nonagésimo dia após a Parte ter depositado seu instrumento de aceitação das emendas.

6. Para os fins deste Artigo, "Partes presentes e votantes" significa as Partes presentes e que emitam voto afirmativo ou negativo.

Artigo 16

Adoção de Anexos e Emendas aos Anexos da Convenção

1. Os anexos desta Convenção constituem parte integrante da mesma e, salvo se expressamente disposto de outro modo, qualquer referência a esta Convenção constitui ao mesmo tempo referência a qualquer de seus anexos. Sem prejuízo do disposto no Artigo 14, parágrafo 2, alínea (b) e parágrafo 7, esses anexos devem conter apenas listas, formulários e qualquer outro material descritivo que trate de assuntos científicos, técnicos, processuais ou administrativos.

2. Os anexos desta Convenção devem ser propostos e adotados de acordo com o procedimento estabelecido no Artigo 15, parágrafos 2, 3 e 4.

3. Qualquer anexo adotado em conformidade com o parágrafo 2 acima deve entrar em vigor para todas as Partes desta Convenção seis meses após a comunicação a essas Partes, pelo Depositário, da adoção do anexo, à exceção das Partes que notificarem o Depositário, por escrito e no mesmo prazo, de sua não aceitação do anexo. O anexo deve entrar em vigor para as Partes que tenham retirado sua notificação de não-aceitação no nonagésimo dia após o recebimento, pelo Depositário, da retirada dessa notificação.

4. A proposta, adoção e entrada em vigor de emendas aos anexos desta Convenção devem estar sujeitas ao mesmo procedimento obedecido no caso de proposta, adoção e entrada em vigor de anexos desta Convenção, em conformidade com os parágrafos 2 e 3 acima.

5. Se a adoção de um anexo ou de uma emenda a um anexo envolver uma emenda a esta Convenção esse anexo ou emenda a um anexo somente deve entrar em vigor quando a emenda à Convenção estiver em vigor.

Artigo 17

Protocolos

1. Em qualquer uma das sessões ordinárias, a Conferência das Partes pode adotar protocolos a esta Convenção.

2. O texto de qualquer proposta de protocolo deve ser comunicado às Partes pelo Secretariado pelo menos seis meses antes dessa sessão da Conferência das Partes.

3. As exigências para a entrada em vigor de qualquer protocolo devem ser estabelecidas por esse instrumento.

4. Somente Partes desta Convenção podem ser Partes de um protocolo.

5. As decisões no âmbito de qualquer protocolo devem ser exclusivamente tomadas pelas Partes desse protocolo.

Artigo 18

Direito de Voto

1. Cada Parte desta Convenção tem direito de um voto, à exceção do disposto no parágrafo 2 acima.

2. As organizações de integração econômica regional devem exercer, em assuntos de sua competência, seu direito de voto com um número de votos igual ao número de seus Estados-Membros Partes desta Convenção. Essas organizações não devem exercer seu direito de voto se qualquer de seus Estados-Membros exercer esse direito e vice-versa.

Artigo 19

Depositário

O Secretário-Geral da Nações Unidas será o Depositário desta Convenção e de protocolos adotados em conformidade com o Artigo 17.

Artigo 20

Assinatura

Esta Convenção estará aberta, no Rio de Janeiro, à assinatura de Estados-Membros das Nações Unidas ou de quaisquer de seus organismos especializados, ou que sejam Partes do Estatuto da Corte Internacional de Justiça e de organizações de integração econômica regional, durante a realização da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, e posteriormente na sede das Nações Unidas em Nova York de 20 de junho de 1992 a 19 de junho de 1993.

Artigo 21

Disposições Transitórias

1. As funções do Secretariado, a que se refere o Artigo 8, devem ser desempenhadas provisoriamente pelo Secretariado estabelecido pela Assembléia Geral das Nações Unidas em sua resolução 45/212 de 21 de dezembro de 1990, até que a Conferência das Partes conclua sua primeira sessão.

2. O chefe do Secretariado provisório, a que se refere o parágrafo 1 acima, deve cooperar estreitamente com o Painel Intergovernamental sobre Mudança do Clima, a fim de assegurar que esse Painel preste assessoramento científico e técnico objetivo. Outras instituições científicas pertinentes também podem ser consultadas.

3. O Fundo para o Meio Ambiente Mundial, do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, do Programa da Nações Unidas para o Meio Ambiente e do Banco Internacional para a Reconstrução e o Desenvolvimento, será a entidade internacional encarregada provisoriamente do funcionamento do mecanismo financeiro a que se refere o Artigo 11. Nesse contexto, o Fundo para o Meio Ambiental Mundial deve ser adequadamente reestruturado e sua composição universalizada para permitir-lhe cumprir os requisitos do Artigo 11.

Artigo 22

Ratificação, Aceitação, Aprovação ou Adesão

1. Esta Convenção está sujeita a ratificação, aceitação, aprovação ou adesão de Estados e organizações de integração econômica regional. Estará aberta a adesões a partir do dia seguinte à data em que a Convenção não mais esteja aberta a assinaturas. Os instrumentos de ratificação, aceitação, aprovação ou adesão devem ser depositados junto ao Depositário.

2. Qualquer organização de integração econômica regional que se torne Parte desta Convenção, sem que seja Parte nenhum de seus Estados-Membros, deve ficar sujeita a todas as obrigações previstas nesta Convenção. No caso de um ou mais Estados-Membros dessas organizações serem Parte desta Convenção, a organização e seus Estados-Membros devem decidir sobre suas respectivas responsabilidades para o cumprimento de suas obrigações previstas nesta Convenção. Nesses casos as organizações e os Estados-Membros não podem exercer simultaneamente direitos estabelecidos pela Convenção.

3. Em seus instrumentos de ratificação, aceitação, aprovação ou adesão, as organizações de integração econômica regional devem declarar o âmbito de suas competências no que respeita a assuntos regidos por esta Convenção. Essas organizações devem também informar ao Depositário de qualquer modificação substancial no âmbito de suas competências, o qual, por sua vez, deve transmitir essas informações às Partes.

Artigo 23

Entrada em Vigor

1. Esta Convenção entra em vigor no nonagésimo dia após a data de depósito do quinquagésimo instrumento de ratificação, aceitação, aprovação ou adesão.

2. Para cada Estado ou organização de integração econômica regional que ratifique, aceite ou aprove esta Convenção ou a ela adira após o depósito do quinquagésimo instrumento de ratificação, aceitação, aprovação ou adesão, esta Convenção entra em vigor na nonagésimo dia após a data de depósito do instrumento de ratificação, aceitação, aprovação ou adesão desse Estado ou organização de integração econômica regional.

3. Para os fins dos parágrafos 1 e 2 deste Artigo, o instrumento depositado por uma organização de integração econômica regional não deve ser considerado como adicional àqueles depositados por Estados-Membros dessa organização.

Artigo 24

Reservas

Nenhuma reserva pode ser feita a esta Convenção.

Artigo 25

Denúncia

1. Após três anos da entrada em vigor da Convenção para uma Parte, essa Parte pode, a qualquer momento, denunciá-la por meio de notificação escrita ao Depositário.

2. Essa denúncia tem efeito um ano após à data de seu recebimento pelo Depositário, ou em data posterior se assim for estipulado na notificação de denúncia.

3. Deve ser considerado que qualquer Parte que denuncie esta Convenção denuncia também os protocolos de que é Parte.

Artigo 26

Textos Autênticos

O original desta Convenção, cujos textos em árabe, chinês, espanhol, francês, inglês e russo são igualmente autênticos, deve ser depositado junto ao Secretário-Geral das Nações Unidas.

Em fé do que, os abaixo assinados, devidamente autorizados para esse fim, firmam esta Convenção.

Feito em Nova York aos nove dias de maio de mil novecentos e noventa e dois.

Anexo I

Alemanha	Islândia
Austrália	Itália
Áustria	Japão
Belarus ^A	Letônia ^A
Bélgica	Lituânia ^A
Bulgária	Luxemburgo
Canadá	Noruega
Comunidade Européia	Nova Zelândia
Dinamarca	Países Baixos
Espanha	Polônia ^A
Estados Unidos da América	Portugal
Estônia ^A	Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte
Federação Russa ^A	República Tcheco-Eslovaca
Finlândia	Romênia ^A
França	Suécia
Grécia	Suíça
Hungria ^A	Turquia
Irlanda	Ucrânia

^A Países em processo de transição para uma economia de mercado.

Anexo II

Alemanha	Islândia
Austrália	Itália

Áustria	Japão
Bélgica	Luxemburgo
Canadá	Noruega
Comunidade Européia	Nova Zelândia
Dinamarca	Países Baixos
Espanha	Portugal
Estados Unidos da América	Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda do Norte
Finlândia	Suécia
França	Suíça
Grécia	Turquia
Irlanda	