



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

Haissa Cury Simões

A Tributação no Mercado de Crédito de Carbono

Rio de Janeiro

2014

HAISSA CURY SIMÕES

A Tributação no Mercado de Crédito de Carbono

Artigo científico apresentado como exigência de conclusão do curso de Pós-Graduação *latu sensu*, da escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, em Direito Tributário. Professores orientadores: Nelson C. Tavares Junior, Neli Luiza C. Fetzer e Rafael Iorio.

Rio de Janeiro

2014

A TRIBUTAÇÃO NO MERCADO DE CRÉDITO DE CARBONO

Haissa Cury Simões

Advogada, graduada pela Unipli, pós-graduada em Processo Cível pela Universidade Candido Mendes.

Resumo: Do século XX aos dias atuais o mundo tem se reunido em convenções, planos estratégicos e programas de incentivo, visando frear o avanço desproporcional e avassalador que o progresso desordenado e o desequilíbrio evolutivo transformaram o planeta e meio ambiente. Desta forma, na necessidade da busca de promover o desenvolvimento sustentável com a intenção de manutenção e prolongamento dos ecossistemas, através de várias políticas públicas para mantê-lo, a Convenção realizada em Quito, da qual se originou o Protocolo de Quito, promoveu a criação de um mercado de Créditos de Carbono, permitindo e possibilitando que países em desenvolvimento continuassem a sua industrialização, ao passo que os países já desenvolvidos promovessem, através de metas, as reduções de emissão de gases nocivos, sendo estes gases adquiridos onerosamente com os países em desenvolvimento. Neste compasso, a comercialização dos créditos de carbono é fato gerador de tributação. Bucamos neste artigo, de forma sucinta, analisar a forma de tributação do crédito de carbono ao alcance do desenvolvimento sustentável com mais abrangência hoje. Com a ótica da incidência tributária extrafiscal e o incentivo fiscal.

Palavras chaves: Tributo. Meio ambiente. Crédito de Carbono. Sustentabilidade. Extrafiscalidade.

Sumário: Introdução. 1 Crédito de Carbono – Mecanismo de Desenvolvimento Limpo. 2 O mercado de crédito de Carbono e sua Tributação. 3 A Tributação e sua extrafiscalidade em benefício ao meio ambiente . Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

Um dos grandes problemas ambientais é o aquecimento global, sendo considerado pelos cientistas e estudiosos como um fenômeno ameaçador a todas as formas de vida do planeta terra. Responsável pelas mudanças climáticas comprometedoras de vida equilibrada do meio ambiente, da saúde populacional, da água, alimentos, gerando a escassez das matérias

primas, que por sua vez, impactam drasticamente sobre as atividades econômicas de todos os países do globo.

O efeito estufa é apontado como principal causador do aquecimento global. Porém, ele ocorre de forma natural, trazendo benefícios para o planeta. Dessa forma, o que ocasiona o aquecimento global são as práticas predatórias do homem que potencializam o efeito estufa e que geram os impactos negativos sobre o meio ambiente.

Diante deste fato, em 1997, foi assinado a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre mudança do Clima e o Protocolo de Kyoto, vigente desde 16 de fevereiro de 2005, sendo consignado entre os signatários que: países desenvolvidos se comprometeram a reduzir 5% das suas emissões de gases poluentes e os países em desenvolvimento se comprometem a enviar informações periódicas sobre seus níveis de poluição e mecanismos que estão sendo realizados para prevenir os lançamentos de Gases do Efeito Estufa na atmosfera.

Assim, esses têm a possibilidade de reduzir a Emissão dos Gases de Efeito Estufa (GEE), e/ou sequestrar gás carbono através de Mecanismos de Desenvolvimento Limpo (MDL) e Reduções Certificadas de Emissões (RCEs) – também conhecidos como créditos de carbono, para vendê-los posteriormente aos países que possuem metas de redução¹.

Esta prática gera oportunidades de investimento e estimula o desenvolvimento sustentável dos países emergentes, e ao mesmo tempo, favorece o cumprimento das metas de redução dos países desenvolvidos, existindo não só objetivos a serem alcançados, mas

¹ CALSING, Renata de Assim, *O Protocolo de Quioto e o Direito do Desenvolvimento Sustentável*, Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/rev_71/Artigos/artigo_Renata.htm acesso em: 20 abr. 2014.

sanções aplicadas àqueles que descumprirem ou não atingirem as metas estipuladas. Dando conotação mais objetiva e obrigacional ao Protocolo.

A possibilidade oferecida aos países em desenvolvimento, em especial ao Brasil, que possui mais de 364 projetos aprovados, sendo o terceiro colocado no ranking mundial em volume de créditos de carbono, de criarem oportunidade de investimento no processo de comercialização das RCEs, encontra-se desprovida de determinação quanto a sua natureza jurídica específica no conjunto da legislação brasileira vigente, podendo merecer diversas classificações.

Tais fatos ocasionam especulações e incertezas ao lidar com essa situação, gerando insegurança jurídica às empresas brasileiras que cogitam ingressar nesse mercado mundial, e conseqüentemente, seu desenvolvimento no país, tornando, muitas das vezes, inviável o objetivo central e principal do Protocolo de Quioto, que é a contenção das graves ameaças em torno do meio ambiente.

Este artigo está dividido em três capítulos. No primeiro trataremos do Crédito de Carbono como Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, no segundo abordaremos o mercado de crédito de Carbono e sua tributação. E, no terceiro a tributação e sua extrafiscalidade em benefício ao meio ambiente.

1. CRÉDITO DE CARBONO – MECANISMO DE DESENVOLVIMENTO LIMPO (MDL)

Visando conter o alto índice de degradação no meio ambiente e, principalmente, o combate ao aquecimento global, a Comunidade Internacional reuniu-se sob o regime jurídico internacional com a adoção, em 1992, da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre

Mudanças do Clima, aprovada no Brasil por meio do Decreto Legislativo nº 1/1994, cujo objetivo está disposto no art. 2º do Tratado Internacional: alcançar a estabilização das concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera num nível que impeça uma interferência antrópica perigosa no sistema climático.

O sistema de créditos de carbono originou-se na necessidade de compensar a emissão de gases poluentes causadores do efeito estufa em um programa que demonstra a vontade política dos países desenvolvidos reverem seus procedimentos industriais, e com isso, atenuar o impacto no aquecimento do clima com a redução da poluição na atmosfera.

Com previsão no Protocolo de Quioto, deu-se a criação do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL), propondo que a cada tonelada de dióxido (CO₂) deixada de ser emitida ou retirada da atmosfera por um país em desenvolvimento, poderá ser negociada no mercado mundial, como um novo atrativo de redução das emissões de gases de efeito estufa – GEE - e promoção do desenvolvimento sustentável em países em desenvolvimento². Bem como, outros gases nocivos a atmosfera que por ventura contribuírem para o efeito estufa, também gozarão do direito de utilizar do conceito de carbono equivalente e serem convertidos em créditos de carbono.

A função desses créditos seria a de financiar, no todo ou em parte, os Projetos de MDL no país, contribuindo, assim, para o seu desenvolvimento.

Com fito de evitar o comprometimento da economia de alguns países, o Protocolo estabeleceu que, no caso da impossibilidade em atingir as metas estabelecidas por meio da

² MINISTÉRIO da Ciência e Tecnologia, *Texto do Protocolo de Quioto à Convenção –Quatro das Nações Unidas Para o Clima*. Disponível em: < <http://www.mct.gov.br/index.php/content/view/28739.html>> acesso em: 25 mar. 2014.

redução das emissões dos gases, os países poderão comprar créditos de outras nações que possuam projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL).

O Brasil, atualmente, negocia seus créditos de carbono com os países industrializados, e é um promissor mercado, sobretudo, para investidores estrangeiros. Porém, a ausência de regulamentação quanto a natureza jurídica e as incertezas na forma de tributação podem ser extremamente nocivos ao desenvolvimento do referido mercado no País, e ao meio ambiente como um todo.

2. O MERCADO DE CRÉDITO DE CARBONO E SUA TRIBUTAÇÃO

Atualmente, não se pode afirmar com razoável certeza jurídica qual é a espécie tributária incidente sobre as receitas decorrentes do mercado de RCEs.

Também não se definiu ainda, com exatidão, qual seria o critério material utilizado, ou seja, não se sabe qual a natureza do tributo que deverá incidir sobre essa negociação. Trata-se de uma resposta vital para a definição do negócio jurídico sobre o qual se pretende tributar ou, até mesmo, isentar.

A discussão sobre a tributação dos créditos de carbono é recente e polêmica. Muitos estudiosos da matéria já se manifestaram inclusive o fisco entende, que as receitas advindas da cessão de crédito para o exterior, referentes aos créditos de carbono, estão sujeitas ao percentual de presunção de 32%, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), pela sistemática do lucro presumido.

Existem, entretanto, diversas proposições contrárias ao Fisco. Tais proposições, em sua maioria, assentam-se sobre a impossibilidade de tributar as receitas provenientes da

negociação dos créditos de carbono, devido ao simples fato de inexistir norma legal específica.

No tocante às proposições legislativas³, ocorre que, tendo em vista a divergência entre ser um bem intangível, um valor mobiliário, tramita no Congresso Nacional o Projeto de Lei, n 4.490/2002 que regulamento sob a incidência ou não de IOF sobre tal transação.

Dentro de uma visão sistemática dos diferentes ramos do Direito envolvidos na questão, a solução para esse intrincado problema parece não estar em saber qual será o tributo que incidirá sobre o mercado de créditos de carbono, e sim, em identificar como essa tributação deverá ocorrer e qual será sua efetiva finalidade.

A esse último propósito, o artigo 225 da Constituição Federal e, também os objetivos estabelecidos na Convenção-Quadro das Nações Unidas para as Mudanças Climáticas (1992) contêm dispositivos expressamente voltados para a proteção ambiental; *in casu*, para o combate ao aquecimento global, de maneira a se conservar o ambiente para presentes e futuras gerações.

Caso o mundo não estivesse preocupado com os problemas gerados pelo efeito estufa e pelo aquecimento global, provavelmente, questões como o Protocolo de Quioto, MDL, RCEs, mercado de *créditos de carbono* etc. não seriam debatidas com a mesma intensidade e, talvez não houvesse a necessidade de ser enfrentado o impasse relativo à respectiva forma de tributação.

Desta forma, em qualquer assunto que envolva tributação e ambiente, o enfoque central deverá passar pela necessidade de destinar as receitas auferidas em programas

³ JUNIR, Roberto de Castro Moreira, *Tributação do mercado de carbono transacionados no exterior*. Disponível em <jus.com.br/artigos/11511/tributacao-dos-creditos-de-carbono-transacionados-no-externo> , acesso em: 19 abr. 2014.

voltados à conservação e preservação ambiental. Não basta simplesmente isentar, ou mesmo tributar, utilizando qualquer espécie tributária.

Os tributos até então relacionados como possíveis de incidir sobre o mercado de créditos de carbono são os impostos, quer federais, estaduais, ou mesmo municipais (IRPJ, IOF, ICMS, ISS, entre outros). Eis que, constitucionalmente, a receita advinda da tributação pelos impostos não deve ter finalidade específica, assim tal arrecadação teria o vertente extrafiscal.

Portanto, caso venha ser editada lei específica definindo a natureza jurídica do crédito de carbono e sua tributação pela espécie denominada imposto, não se terá qualquer garantia de que receita obtida com a sua arrecadação será utilizada, como preconiza o artigo 225 da Constituição Brasileira, em conjunto com a Convenção-Quadro das Nações Unidas para as Mudanças Climáticas.

Deste modo, existem aqueles que defendem, até mesmo, o simples não-pagamento de tributo, ou seja, a isenção tributária dos negócios que tenham por base o crédito de carbono. Entretanto, essa opção, também, não parece ser a ideal.

O fato do país não ter recursos suficientes para melhor atender às necessidades da proteção ambiental resultaria em maiores dificuldades para se obter a aprovação das RCEs junto ao órgão competente da Organização das Nações Unidas. Optando-se pela mera isenção tributária, provavelmente, os países em desenvolvimento, dentre eles o Brasil, com forte potencial para gerar *créditos de carbono*, ficariam somente com os ganhos ambientais e pecuniários imediatos à negociação.

Assim, em virtude da falta de recursos para investimentos na proteção ambiental, dificilmente se poderia falar em sustentabilidade desse negócio.

Neste contexto, o modelo de exação utilizando-se como espécie tributária o imposto, qualquer que seja, ou, sua mera isenção, parece não representar a alternativa mais adequada, nem para o país nem para os investidores.

É necessário, que o poder legislativo brasileiro trate de forma adequada e eficiente a regulamentação legislativa necessária para a tributação do mercado de créditos de carbono.

Embora existam exemplos de tributação desse mercado em outros países, e também relevantes trabalhos internacionais escritos sobre matéria tributária ambiental, a situação nacional se reveste de significativa diferença.

Não existe no mundo uma Constituição tão analítica como a brasileira, isto impede que a experiência estrangeira possa ser aproveitada integralmente por aqui. Impõe-se, assim, a elaboração, no país, de estudos mais criteriosos voltados para uma construção original no trato desta questão.

O Brasil, raras vezes, teve a oportunidade de discutir abertamente sobre a criação de um tributo verdadeiramente ambiental, definindo de forma clara e precisa sua regra-matriz de incidência.

Verifica-se que a criação de um novo tributo com o viés ambiental, em um país onde a carga tributária é reconhecidamente elevada possa resvalar na incoerência⁴, acredita-se que, no presente caso, ocorra a transformação, isto é o emprego da extrafiscalidade tributária para

⁴ CORATTO, Bruno Pinto, *O fenômeno Extrafiscal no Sistema Tributário*, Disponível em: <www.ambitojuridico.com.br/site/?_caderno=26> acesso em: 03 mar. 2014.

dirimir a questão da forma de tributação dos créditos de carbono, com a finalidade do emprego de tais receitas para a preservação e aplicação ambiental, o que justifica em sua integridade.

3. A TRIBUTAÇÃO E SUA EXTRAFISCALIDADE

Desde a revolução industrial, o homem vem utilizando os recursos naturais com a finalidade econômica. Nas últimas décadas, medidas públicas têm sido mais firmes e centradas em controlar a degradação ambiental e controlar a poluição.

Busca-se a transformação do Bem Estar, sendo a chamada Terceira Geração de Direito, direito este da atual e das futuras gerações em usufruir e manter o meio ambiente equilibrado, a qualidade de vida saudável, direito ao progresso ordenado, e os diversos direitos difusos.

Sendo certo que o Estado deve ser o promotor desta intervenção no aspecto ambiental com a adoção de ditames, procedimentos e metas de gestão Pública para tal.

A principal finalidade da atividade fiscal do Estado é a captação de recurso para o Erário Público, em atenção aos fins constitucionais, estruturando a máquina estatal.

A chamada extrafiscalidade tributária diz respeito ao fato de utilizar-se da coerção do pagamento dos impostos, com o intuito de estimular, induzir ou até mesmo coibir os contribuintes, aplicando-se as receitas não apenas com a intenção arrecadatória para sanar despesas públicas⁵. E sim, utilizando-as com a finalidade de promover resultados econômico-sociais.

⁵ LOPES, Andréia Regina Ubeba, PORTUGAL, Heloisa Helena de Almeida, CARDOSO, Sergio, *Investimento em Crédito de Carbono: Possibilidade Tributária*, disponível em: <http://www.diritto.it/archivio/1/27676.pdf>, acesso em: 29 nov. 2013.

Assim, a extrafiscalidade voltado para a tributação ambiental, deveria ser executada por meio da instituição de tributos ou a graduação destes e a concessão de incentivos fiscais, ou não, como perspectiva de dedução de despesas a preservação do meio ambiente.

A extrafiscalidade não é um regime diferenciado, direcionado apenas a alcançar interesses sociais, políticos ou econômicos. A tributação com caráter ambiental pretende-se com um instrumento cuja finalidade é alcançar a eficiência do sistema, proporcionando um equilíbrio voltado ao desenvolvimento e a proteção do meio ambiente.

O que se deseja com tributação extrafiscal sobre crédito de carbono é obter recurso para que sejam aplicados em políticas de preservação e proteção ambiental. De modo que, o adquirente dos créditos advindos das operações do Mercado de Carbono, ou seja, o poluidor seja também contribuinte vinculado a patrocinar projetos que vise à contenção dos desastres ocasionados pela poluição.

Desta forma, seria cobrar do poluidor receitas para custear a recuperação do meio ambiente que este degradou. Com a intenção primordial de despertar a mudança de comportamento deste em relação a questões ambientais.

Buscando escapar de um conceito arraigado na Tributação Brasileira, que tributo é sinônimo de arrecadação sem destinação e aplicação.

Em suma, almeja-se, com a aplicação da extrafiscalidade na tributação ambiental aliada ao Estado, um equilíbrio econômico e ambiental, conquistado por posturas ecológicas dos contribuintes e, sobretudo, do Estado.

CONCLUSÃO

Ao longo do processo de industrialização, advindo da Revolução industrial, houve a degradação dos recursos ambientais de forma desenfreada, culminando com o aquecimento global e diversos desequilíbrios ambientais para o planeta.

Assim, a partir da assinatura do Protocolo de Quioto, instituiu-se mecanismos para que os países desenvolvidos e os países em desenvolvimento criassem meios de alinhar o crescimento econômico com a preservação ambiental, criando o Mercado de Crédito de Carbono.

Este mercado propunha que os países em desenvolvimento pudessem continuar a crescer de forma sustentável, ao passo que os desenvolvidos teriam que frear seu aquecido mercado industrial, patrocinando e ajudando a desenvolver nos países em desenvolvimento, projetos voltados para a preservação ambiental que consigam reduzir as emissões de gases do efeito estufa.

Criou-se, então, o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, que é gerado para as Reduções Certificadas de Emissões, os chamados créditos de Carbono, sendo assim comercializadas mundialmente.

No Brasil, em que pese ser um mercado promissor de MDL, estando em terceiro lugar mundial no registro das Reduções Certificadas de Emissões (RCEs) infelizmente, a ausência legislativa, específica para a Tributação desta transação dos créditos de Carbono, gera grande incerteza jurídica, e diminui a viabilidade jurídica de tal mercado.

Deste modo, percebe-se que a extrafiscalidade da tributação, que nada mais é que a intervenção estatal na exação tributária, para que o mesmo tenha cunho não só arrecadatório,

mas sendo capaz de forçar, estimular ou inibir determinados comportamentos para que o recebimento de tributos tenha também caráter econômico-social em prol do meio ambiente, através do mercado de crédito de carbono.

REFERÊNCIAS

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo. Rio De Janeiro, *Código Tributário Nacional, Comentários, Doutrina e Jurisprudência*. 2. ed. Saraiva: 2007.

TORRES, Heleno Taveira. São Paulo. *Da relação entre competências constitucionais tributárias e ambientais – Os limites dos chamados “tributos ambientais”*. Direito Tributário Ambiental, ed. Malheiros, 2005.

SABBAG, Bruno Kerlakian e MACHADO, Haroldo Filho. *Classificação da Natureza Jurídica do Crédito de Carbono e Defesa da Isenção Tributária Total às Receitas Decorrentes da Cessão de Créditos de Carbono Como Forma de Aprimorar o combate ao Aquecimento Global*, disponibilizado em: <www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/journals/2/articles/32123/public/32123-38013-1-PB.pdf> acesso em: 28 nov. 2013.

CALSING, Renata de Assim, *O Protocolo de Quioto e o Direito do Desenvolvimento Sustentável*, Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/rev_71/Artigos/artigo_Renata.htm acesso em 20 abr. 2014.

BRASIL, Instituto Carbono, Nova Gerar é Projeto modelo de MDL no Brasil, disponível em: <http://www.institutocarbonobrasil.org.br/mercado_de_carbono1/noticia=121592>, acesso em: 19 de abr. 2014.

JUNIOR, Roberto de Castro Moreira, *Tributação do mercado de carbono transacionados no exterior*, disponível em: <jus.com.br/artigos/11511/tributacao-dos-creditos-de-carbono-transacionados-no-exterior> , acesso em : 19 abr. 2014.

LOPES, Andréia Regina Ubeba, PORTUGAL, Heloisa Helena de Almeida, CARDOSO, Sergio, *Investimento em Crédito de Carbono: Possibilidade Tributária*, disponível em: <http://www.diritto.it/archivio/1/27676.pdf>, acesso em: 29 nov. 2013.

CORATTO, Bruno Pinto, *O fenômeno Extrafiscal no Sistema Tributário*, disponível em: <www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11244&revista_caderno=26> acesso em: 03 mar. 2014.

BRASIL. Lei de Política Nacional do Meio Ambiente Brasileira. Lei nº. 6.938, de 1981

MINISTÉRIO da Ciência e Tecnologia, *Texto do Protocolo de Quioto à Convenção – Quatro das Nações Unidas Para o Clima*, disponível em: <<http://www.mct.gov.br/index.php/content/view/28739.html>> acesso em: 25 mar. 2014.