



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

Créditos de Carbono:

Relações entre o Direito Ambiental e o Direito Tributário

Daniel Phillip Sion

Rio de Janeiro
2014

DANIEL PHILLIP SION

Créditos de Carbono:

Relações entre o Direito Ambiental e o Direito Tributário

Artigo Científico apresentado
como exigência de conclusão
de Curso de Pós-Graduação
Lato Sensu da Escola de
Magistratura do Estado do Rio
de Janeiro em Direito
Tributário.

Professores Orientadores:

Poul Erik

Néli Luiz C. Feztner

Nélson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro

2014

**CRÉDITOS DE CARBONO:
RELAÇÕES ENTRE O DIREITO AMBIENTAL E O DIREITO TRIBUTÁRIO**

Daniel Phillip Sion

Advogado. Graduado em Direito pela Pontifícia
Universidade Católica do Rio de Janeiro

Resumo: O mundo vem passando por diversas transformações nas últimas décadas. Dentre estas, é possível destacar as grandes mudanças climáticas que modificaram a maneira de pensar do homem. Hoje, há grande preocupação com a preservação do meio ambiente e os impactos futuros que a degradação deste pode gerar em nosso planeta. Desta forma, diversos países vêm discutindo, em nível internacional, maneiras de reduzir a destruição da natureza. Neste sentido, pode-se destacar o Protocolo de Quioto, considerado um dos tratados internacionais mais importantes já realizados na história, que, dentre outras deliberações, estabeleceu metas para a redução na emissão de gases do efeito estufa e o fomento ao desenvolvimento sustentável. Ademais, estipulou benefícios para a criação de projetos para redução de emissão dos gases do efeito estufa, por meio de mecanismos de flexibilização, dos quais podemos destacar os Mecanismos de Desenvolvimento Limpo – MDL.

Palavras-chave: Meio Ambiente. Protocolo de Quioto. Créditos de Carbono. Mecanismo de Desenvolvimento Limpo. Redução Certificada de Emissão.

Sumário: Introdução. 1. Evolução Histórica da Cooperação Internacional para Preservação do Meio Ambiente 2. Os Mecanismos de Flexibilização 3. Tributação sobre os Créditos de Carbono. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

Em razão das mudanças climáticas cada vez mais evidentes, iniciadas com a primeira Revolução Industrial e agravadas pelas práticas capitalistas ao longo dos anos, o mundo vem aumentando a sua preocupação com a questão ecológica.

A crescente industrialização não gera apenas poluição e danos à saúde dos seres vivos de todo o planeta, como também influi diretamente no aquecimento de nosso planeta, uma vez

que os gases do efeito estufa-GEEs emitidos (dióxido de carbono-CO₂, metano – CH₄, óxido nítrico-NO₂, hidrofluorcarbonos-HFCs, perfluorcarbonos-PFCs, hexafluoreto de enxofre – SF₆¹), acarretam no chamado efeito estufa.

Os danos causados pelo efeito estufa são provenientes de emissões que geram concentrações de GEEs muito acima da média na atmosfera de nosso planeta, resultando no aquecimento global e a conseqüente elevação da temperatura da Terra.

Com isso, o projeto ora apresentado tem como foco o tema Créditos de Carbono e apresenta uma abordagem sobre o direito ambiental no âmbito do direito internacional, também o relacionando com o Direito Tributário.

Hodiernamente é extremamente necessário realizar um estudo que relacione diversos campos do Direito, tendo em vista o crescimento e a difusão das informações no Século XXI.

Assim, o estudo conjunto do Direito Tributário, campo do Direito que objetiva arrecadar custos para o Estado, e o Direito Ambiental, ramo crescente no meio jurídico, traz idéias e novas concepções para a doutrina jurídica. A presente proposta demonstra as características gerais e especificidades das Reduções Certificadas de Emissões-RCEs e objetiva demonstrar como ocorre a utilização dos Créditos de Carbono, sua relação com o direito tributário e a importância do direito ambiental na ciência jurídica no mundo atual.

¹ Disponível em: < http://mudancasclimaticas.cptec.inpe.br/~rmclima/pdfs/Protocolo_Quito.pdf.> Acesso em: 10 mar 2014.

1. EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA COOPERAÇÃO INTERNACIONAL PARA A PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE

Ab Initio, deve-se ressaltar que o direito ao meio ambiente é um direito fundamental de terceira geração, positivado no artigo 225 da nossa Constituição Federal e que deve ser protegido de qualquer forma, pois se trata da principal fonte de vida para todos os seres vivos. É indiscutível a função primordial e insubstituível da natureza para a manutenção da vida em nosso planeta.

Conforme os ensinamentos do Ilustre jurista Paulo Bonavides, podemos considerar os direitos de terceira geração como:²

Um novo pólo jurídico de alforria do homem se acrescenta historicamente aos da liberdade e da igualdade. Dotados de altíssimo teor de humanismo e universalidade, os direitos de terceira geração tendem a cristalizar-se no fim do Século XX enquanto direitos que não se destinam especificamente à proteção dos interesses de um indivíduo, de um grupo ou de um determinado Estado. Tem primeiro por destinatário o gênero humano mesmo, num momento expressivo de sua afirmação como valor supremo em termos de existencialidade concreta.

É certo que as graves mudanças climáticas ocorridas ao longo do século XX trouxeram para a comunidade internacional uma grande preocupação com o meio ambiente. O ciclo de destruição da natureza se iniciou com a Revolução Industrial, que trouxe novas tecnologias para o homem e potencializou a capacidade de produção. A Revolução Industrial modificou todo o cenário mundial existente à época, pois serviu como ponto inicial para o desenvolvimento econômico, tecnológico e de estímulo para o ideal capitalista de geração de lucros.

² BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 19. ed. São Paulo. Editora Malheiros, 2006, p.569.

Com o passar dos anos, estimulada pela produção capitalista e o aumento do número de indústrias e empresas, a degradação do meio ambiente foi se tornando mais preocupante.

As catástrofes naturais chegaram a números nunca vistos na história, e as mudanças climáticas se tornaram perceptíveis para toda a comunidade internacional.

Com isso, o mundo contemporâneo passou a discutir o aquecimento global, a forma das indústrias lidarem com a emissão de gases do efeito estufa e o desenvolvimento sustentável, como forma de tentar reduzir a destruição da natureza.

Desta forma, desde o século XX diversas conferências internacionais sobre o meio ambiente foram realizadas, reunindo países para discutir novas políticas. Em 1988, ocorreu a *Conference on the Changing Atmosphere*, no Canadá, e, em 1990, foi a vez da *IPCC'S First Assesment Report*, na Suécia.³

No ano de 1992, a Organização das Nações Unidas (ONU) se reuniu com seus países membros na Conferência Internacional ECO-92, realizada no Rio de Janeiro, para deliberarem sobre a redução de emissão de GEEs .

Após a realização da ECO-92, os países presentes assinaram a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre a Mudança Climática, que foi aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 1/1994.

O artigo 2º da referida Convenção determina que o objetivo de sua realização ou de qualquer outro instrumento jurídico relacionado a esta, é “alcançar a estabilização das concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera num nível que impeça uma interferência antrópica perigosa no sistema climático”.⁴

³Disponível em: <<http://www.cpgls.ucg.br/ArquivosUpload/1/File/V%20MOSTRA%20DE%20PRODUO%20CIE%20NTIFICA/DIREITO/19-.PDF>> Acesso em: 15 mar 2014.

⁴ Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/journals/2/articles/32123/public/32123-38013-1-PB.pdf>> .Acesso em: 28 mar 2014.

A Convenção Quadro das Nações Unidas (CQNUMC) estipulou o grupo dos países industrializados no denominado Anexo I⁵, e o grupo dos países em desenvolvimento no Não-Anexo I.

Ainda, no artigo 3.1 da referida Convenção, foi estabelecido que as Partes signatárias 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.

Em 1997, os países desenvolvidos se reuniram na Conferência das Partes (COP3), realizada em Quioto, no Japão, na tentativa de estabelecer um instrumento legal que fixasse políticas e meios necessários para alcançar as metas de redução de emissões de gases do efeito estufa.

Como consequência, foi elaborado o documento denominado Protocolo de Quioto, que fixou compromissos de redução de emissão de GEEs para os países signatários.

Após a COP-3, que ficou marcada pela assinatura do Protocolo de Quioto, outros encontros foram realizados para debates climáticos, como a COP-6, em Haia, Holanda, COP-7, realizada em Marrakesh, Marrocos e a COP-11, realizada em 2005, em Montreal, Canadá.

A última Conferência realizada foi a COP-19, em Varsóvia, na Polônia, e em dezembro de 2014 já existe a previsão para a COP-20, em Lima, Peru.

Espera-se que os países possam encontrar medidas e atuem de forma efetiva para a preservação do nosso planeta.

⁵ Países que constam no Anexo I do Protocolo de Quioto: Alemanha, Austrália, Áustria, Bélgica, Bulgária, Canadá, Dinamarca, Eslováquia, Espanha, Estados Unidos, Estônia, Rússia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Irlanda, Islândia, Itália, Japão, Letônia, Liechtenstein, Luxemburgo, Mônaco, Noruega, Nova Zelândia, Países Baixos, Polônia, Portugal, Reino Unido, Irlanda do Norte, República Checa, Romênia, Suécia, Suíça. SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2.ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008, p.7

2. OS MECANISMOS DE FLEXIBILIZAÇÃO E O MERCADO DE CARBONO

Por certo, o Protocolo de Quioto foi um grande marco da comunidade internacional, pois trouxe inovações que, com o auxílio do mercado, buscam facilitar o cumprimento das metas de redução de GEEs, como por exemplo, os denominados Mecanismos de Flexibilização: Implementação Conjunta, o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo e o Comércio de Emissões.⁶

Diante deste cenário, serão estudados de forma individualizada os mecanismos de flexibilização supracitados.

2.1. IMPLEMENTAÇÃO CONJUNTA

Através do mecanismo da Implementação Conjunta, um país que conste no Anexo I da Convenção-Quadro pode realizar compensação das suas emissões ao adquirir de outro país, que também conste no Anexo I, unidades de redução de emissões resultantes de projetos que almejem redução das emissões de GEEs.

Com isso, este mecanismo trata-se de uma forma de transferência de crédito de emissões de GEEs do país que está implementando um projeto, para o país emissor de GEEs, que tem a opção de adquirir estes créditos, e, em contrapartida, criar fundos para desenvolvimento de projetos em outros países.

Assim determina o artigo 6º do Protocolo de Quioto⁷. Veja-se:

ARTIGO 6

1. A fim de cumprir os compromissos assumidos sob o Artigo 3, qualquer Parte incluída no Anexo I pode transferir para ou adquirir de qualquer outra dessas Partes unidades de redução de emissões resultantes de projetos visando a redução das emissões antrópicas por fontes ou o aumento das

⁶ Disponível em:<<http://www.mma.gov.br/clima/protocolo-de-quioto>> Acesso em: 25 mar 2014.

⁷ Disponível em:< http://mudancasclimaticas.cptec.inpe.br/~rmclima/pdfs/Protocolo_Quito.pdf>Acesso em: 26 mar 2014.

remoções antrópicas por sumidouros de gases de efeito estufa em qualquer setor da economia, desde que:

- (a) O projeto tenha a aprovação das Partes envolvidas;
- (b) O projeto promova uma redução das emissões por fontes ou um aumento das remoções por sumidouros que sejam adicionais aos que ocorreriam na sua ausência;
- (c) A Parte não adquira nenhuma unidade de redução de emissões se não estiver em conformidade com suas obrigações assumidas sob os Artigos 5 e 7; e
- (d) A aquisição de unidades de redução de emissões seja suplementar às ações domésticas realizadas com o fim de cumprir os compromissos previstos no Artigo 3.

2. A Conferência das Partes na qualidade de reunião das Partes deste Protocolo pode, em sua primeira sessão ou assim que seja viável a partir de então, aprimorar diretrizes para a implementação deste Artigo, incluindo para verificação e elaboração de relatórios.

3. Uma Parte incluída no Anexo I pode autorizar entidades jurídicas a participarem, sob sua responsabilidade, de ações que promovam a geração, a transferência ou a aquisição, sob este Artigo, de unidades de redução de emissões.

4. Se uma implementação por uma incluída no Anexo I das exigências mencionadas neste parágrafo é identificada de acordo com as disposições pertinentes do Artigo 8, as transferências e aquisições de unidades de redução de emissões podem continuar a ser feitas depois de ter sido identificada a questão, desde que quaisquer dessas unidades não sejam usadas pela Parte para atender os seus compromissos assumidos sob o Artigo 3 até que seja resolvida qualquer questão de cumprimento.

2.2.MECANISMO DE DESENVOLVIMENTO LIMPO

O artigo 12⁸ do Protocolo de Quioto definiu o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo

– MDL (Clean Development Mechanism):

ARTIGO 12

1. Fica definido um mecanismo de desenvolvimento limpo.
2. O objetivo do mecanismo de desenvolvimento limpo deve ser assistir às Partes não incluídas no Anexo I para que atinjam o desenvolvimento sustentável e contribuam para o objetivo final da Convenção, e assistir às Partes incluídas no Anexo I para que cumpram seus compromissos quantificados de limitação e redução de emissões, assumidos no Artigo 3.
3. Sob o mecanismo de desenvolvimento limpo:

⁸ Disponível em: < http://mudancasclimaticas.cptec.inpe.br/~rmclima/pdfs/Protocolo_Quito.pdf > Acesso em: 26 mar 2014.

(a) As Partes não incluídas no Anexo I beneficiar-se-ão de atividades de projetos que resultem em reduções certificadas de emissões; e (b) As Partes incluídas no Anexo I podem utilizar as reduções certificadas de emissões, resultantes de tais atividades de projetos, para contribuir com o cumprimento de parte de seus compromissos quantificados de limitação e redução de emissões, assumidos no Artigo 3, como determinado pela Conferência das Partes na qualidade de reunião das Partes deste Protocolo.

4. O mecanismo de desenvolvimento limpo deve sujeitar-se à autoridade e orientação da Conferência das Partes na qualidade de reunião das Partes deste Protocolo e à supervisão de um conselho executivo do mecanismo de desenvolvimento limpo.

5. As reduções de emissões resultantes de cada atividade de projeto devem ser certificadas por entidades operacionais a serem designadas pela Conferência das Partes na qualidade de reunião das Partes deste Protocolo, com base em:

- (a) Participação voluntária aprovada por cada Parte envolvida;
 - (b) Benefícios reais, mensuráveis e de longo prazo relacionados com a mitigação da mudança do clima, e
 - (c) Reduções de emissões que sejam adicionais as que ocorreriam na ausência da atividade certificada de projeto.
- (...)

Este mecanismo é um instrumento para a redução da emissão de gases do efeito estufa, pois, conforme ensinamento de Gabriel Sister⁹, cada tonelada métrica de carbono deixada de ser emitida ou retirada da atmosfera por uma país em desenvolvimento poderá ser negociada com países com meta de redução, criando um novo atrativo para redução das emissões globais.

Os países que constam no Anexo I da Convenção-Quadro que não atingem as metas para redução de gases do efeito estufa, podem optar por comprar de países em desenvolvimento as denominadas RCEs – Reduções Certificadas de Emissões, oriundas dos projetos criados por estes que contribuam com as metas de redução dos já mencionados GEEs.

⁹SISTER Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2.ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008, p13.

A este tipo de negociação de projetos de MDL e RCEs (Reduções Certificadas de Emissões) dá-se o nome de Mercado de Carbono, ou, como popularmente conhecido, Créditos de Carbono.

O Brasil pode ser apontado como um dos países com maior potencial para o desenvolvimento de projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, uma vez que é riquíssimo em fontes naturais.

Por fim, deve-se ressaltar que o MDL é o único mecanismo de flexibilização que permite a integração dos países em desenvolvimento, conforme disposto no item 3(a) do supracitado Protocolo.

2.3. COMÉRCIO INTERNACIONAL DE EMISSÕES - CIE

Nos termos do artigo 17¹⁰ do Protocolo de Quioto, existe a previsão para criação do Comércio Internacional de Emissões – CIE (International Emissions Trading – IET), da seguinte maneira:

ARTIGO 17

A Conferência das Partes deve definir os princípios, as modalidades, regras e diretrizes apropriadas, em particular para verificação, elaboração de relatórios e prestação de contas do comércio de emissões. As Partes incluídas no Anexo B podem participar do comércio de emissões com o objetivo de cumprir os compromissos assumidos sob o Artigo 3. Tal comércio deve ser suplementar às ações domésticas com vistas a atender os compromissos quantificados de limitação e redução de emissões, assumidos sob esse Artigo.

Portanto, a limitação das emissões podem ser negociadas entre os países, com o objetivo de atingir os compromissos dispostos no artigo 3º do Protocolo de Quioto.

¹⁰ Disponível em: < http://mudancasclimaticas.cptec.inpe.br/~rmclima/pdfs/Protocolo_Quito.pdf > Acesso em: 07 abr 2014.

3. A TRIBUTAÇÃO SOBRE OS CRÉDITOS DE CARBONO

É de suma importância realizar um estudo específico sobre a incidência de tributos sobre os denominados Créditos de Carbono, bem como destacar na pesquisa ora apresentada, a prática da Tributação Ecológica, cada vez mais importante nos dias de hoje.

3.1. A TRIBUTAÇÃO ECOLÓGICA

De início, é imprescindível mencionarmos a importância de uma tributação específica, voltada a proteção do meio ambiente.

Nossa Carta Magna prevê em seu artigo 170 a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação.

Desta maneira, cabe ao Brasil investir em modos inovadores para o fomento à preservação do meio ambiente, como é o caso do ICMS-Ecológico (ICMS Verde), instituído pela lei estadual 5.100 do Estado do Rio de Janeiro.

Nosso país deve intensificar estas práticas, uma vez que somos um país riquíssimo em recursos naturais.

Como modelos a serem seguidos, seguem práticas realizadas em países da Europa¹¹:

I — Na Alemanha foi instituído em 1992 o imposto municipal sobre pratos, talheres e embalagens descartáveis. O Código Fiscal dos Veículos Motorizados, desde 1985, prevê a tributação conforme a cilindrada e o tipo de combustível empregado;

¹¹ Disponível em: <http://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/ucs/externos/monografias/monografia_marlon_lima.pdf>
Acesso em: 2 abr 2014.

II — Também na Bélgica nos idos de 1993 foi criado imposto semelhante pelo consumo de bens descartáveis e emissão de gás carbônico; mais tarde, sobre emissão de rejeitos, que provocou redução de 50% nos níveis anteriores de descarga contaminante.

III — Na França, lei de 1990 introduziu imposto sobre a emissão de poluentes na atmosfera e, em 1992, o imposto sobre armazenamento de rejeitos não recicláveis (recursos afetados a um fundo de modernização e controle da poluição);

IV — Em Portugal estão previstos benefícios fiscais aos doadores de fundos para ONGs ambientalistas, de acordo com a lei nº 35 de 1998;

V — O Imposto sueco de 1996 sobre emissão de enxofre, o qual favoreceu a redução nas emissões derivadas de combustão nas siderúrgicas e termelétricas para algo em torno de 6.000 ton anuais.

3.2. A NATUREZA JURÍDICA DAS RCE'S

Inicialmente, cumpre elucidar que o debate sobre a definição da natureza jurídica das RCEs é um ponto extremamente controvertido, eis que, se tratando de um instrumento de negociação no mercado, muitos interesses estão em questão.

Diante deste cenário, algumas correntes discorrem sobre o tema, sendo os seguintes pontos de debate: (i) RCEs classificadas como commodities, (ii) RCEs classificadas como títulos ou valores mobiliários, (iii) RCEs classificadas como bens intangíveis.

Por certo, o projeto ora apresentado considera as RCEs como bens intangíveis, seguindo o mesmo entendimento de Gabriel Sister, em sua obra “Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto”¹²:

Assim, com base na classificação de bens sedimentada pela legislação e doutrina pátria, é possível afirmar que as RCEs, enquanto direitos sem existência tangível, todavia com valor econômico, enquadram-se com perfeição na acepção de bens intangíveis.

¹² SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2. ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008, p. 39.

Da mesma foram consideram Filho e Sabbag¹³. Veja-se:

Depreende-se que a RCE, se analisada sob a ótica do regime jurídico brasileiro, possuiria a natureza jurídica “latu sensu” de ativo incorpóreo ou intangível, pois, apesar de não possuir existência física ou cartular, representa um valor econômico que deve ser reconhecido pelo Direito.

3.3. A TRIBUTAÇÃO SOBRE AS RCE'S

Serão estudadas a seguir as possibilidades de incidência de tributação sobre a emissão ou negociação das RCEs.

3.3.1. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

O imposto de importação é um imposto extrafiscal, previsto no artigo 153, I da Constituição Federal, que determina a competência da União para instituí-lo.

Ainda, o artigo 19 do CTN estabelece que o “imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros, tem como fato gerador a entrada destes no território nacional” e, o artigo 23 do Decreto-Lei 37/1966, determina:

“quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira(...)”.

Após demonstração da legislação, deve-se considerar que as RCEs não são passíveis de tributação do imposto de importação, tendo em vista que não se enquadram nas hipóteses de incidência.

Nesta linha de raciocínio segue Gabriel Sister¹⁴:

¹³ Disponível em: < <http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/journals/2/articles/32123/public/32123-38013-1-PB.pdf> > Acesso em: 4 abr 2014.

Se não bastasse, é importante ainda lembrar que o imposto de importação, de acordo com as normas que o regem, busca alcançar negócios jurídicos cujos objetos são produtos introduzidos no território brasileiro. Nesse diapasão, considerando que o conteúdo semântico do vocábulo “produto” não compreende bens de natureza incorpórea ou intangível, tal como as RCEs, deve-se reiterar o posicionamento de que não há ocorrência do fato gerador do imposto de importação na emissão de RCEs(...).

3.3.2. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO

O imposto de exportação está previsto no artigo 153, II da Constituição Federal de 1988, bem como no artigo 23 do CTN, que positiva: “O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional”.

De acordo com a redação do artigo 23 do Código Tributário Nacional, depreende-se que o fato gerador deste imposto trata-se da saída de produtos do território nacional, para o estrangeiro.

Desta forma, como as RCEs não são definidas como produtos, já discorrido no item 3.3.1, não se admite a incidência do imposto de exportação.

3.3.3. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Este imposto, dotado de seletividade, está previsto no artigo 153, IV, da CF/1988, e também no artigo 46 do Código Tributário Nacional, sendo seus fatos geradores, (i) o desembaraço aduaneiro quando de procedência estrangeira, (ii) saída de produtos de estabelecimentos e (iii) arrematação quando levados a leilão.

¹⁴ SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2. ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008, p 76.

Neste caso, não há que se falar na incidência do imposto sobre produtos industrializados, pois as RCEs tratam-se de bens incorpóreos ou intangíveis.

Corroborando com o mesmo pensamento, discorre Gabriel Sister¹⁵:

Destarte, uma vez que todas as hipóteses de incidência do IPI partem do pressuposto de que exista um produto industrializado, (...), não há como cogitar a incidência do referido imposto, (...), enquanto o termo “ produto industrializado” representa bens de natureza corpórea, as RCEs não podem receber outra classificação jurídica que não seja a de bens incorpóreos ou intangíveis.

3.3.4. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO-ICMS

Disposto no artigo 155, II da CF/1988, o ICMS é um imposto indireto, extrafiscal, seletivo e não- cumulativo, de competência dos Estados e do Distrito Federal.

Também possui sua previsão legal na Lei Complementar 87/1996, que determina no artigo 2º as hipóteses de incidência:

- I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

¹⁵ SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2. ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008,p 86.

Para incidência do ICMS na circulação de mercadorias, deve-se primeiro, estudar o conceito de mercadoria. Neste diapasão, Gabriel Sister¹⁶ nos ensina que o conceito jurídico de mercadoria deve compreender necessariamente bem de natureza corpórea, com destinação comercial que se sujeita à atividade empresarial de produtor, industrial ou comerciante.

Assim sendo, resta-se claro que o conceito acima estudado não abrange todos os tipos de bens.

Diante do exposto, não há incidência do ICMS nas cessões e emissões de RCEs, uma vez que estas possuem natureza jurídica de bens intangíveis e, portanto, não se enquadram na hipótese de circulação de mercadorias.

3.3.5. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITOS, CÂMBIO E SEGURO, OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS

Este imposto segue positivado no artigo 153, V da CF/1988, que dispõe a competência da União para instituí-lo, bem como no artigo 63 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito:

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;

¹⁶ SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2. ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008, p 89.

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.

Em caso do cedente de RCEs receber contraprestação no território nacional do cessionário, ora país elencado no Anexo I da Convenção-Quadro, ocorrerá o fato gerador do IOF quando às operações de câmbio.

Todavia, não será caracterizado o fato gerador deste imposto na hipótese de promessa de cessão futura de RCEs com adiantamento de valores para o país que implementará o projeto de MDL.

Por último, não cabe o IOF das operações relativas a títulos e valores mobiliários, na emissão e cessão de RCEs, pois, como previamente estudado, não se considera a natureza jurídica destas como títulos mobiliários, e sim, bens incorpóreos ou intangíveis.

3.3.6. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA E CSLL

Em caso de cessões, emissões e promessas de cessão de RCEs, todas onerosas, a pessoa jurídica cedente deve auferir o valor das contraprestações recebidas, para, ao final, verificar se houve lucro real.

Sendo assim, acerca do tema Gabriel Sister ¹⁷considera que os ganhos de capital e rendimentos auferidos com a cessão onerosa das RCEs deverão sujeita-se à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas.

Da mesma forma, a Contribuição Social sobre o Lucro de Pessoas Jurídicas – CSLL, prevista no artigo 149 da CF/1988, também incidirá quando a pessoa jurídica obtiver lucros,

¹⁷ SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2ª ed. São Paulo: Campus Jurídico, 2008, p136.

ganho de capital e rendimentos a partir de seus projetos de MDL, conseqüentes da cessão onerosa de RCEs.

CONCLUSÃO

O meio ambiente foi e continua sendo afetado de forma preocupante para o futuro da humanidade.

Desde a Revolução industrial, o homem contribui consideravelmente para a degradação do meio ecológico, visto que diversos atos praticados diariamente, como a emissão de gases do efeito estufa por meio das indústrias e de automóveis, acarretaram no denominado aquecimento global.

Através da percepção das mudanças climáticas e o aumento considerável no número de catástrofes naturais, os países passaram a se reunir com intuito de discutir sobre medidas que pudessem solucionar o problema da degradação do meio ambiente.

Desta maneira, diversas Conferências Internacionais vêm sendo realizadas com o objetivo de deliberar sobre meios efetivos de reduzir a poluição da natureza, sendo exemplo destas, a *Conference on the Changing Atmosphere*, em Toronto, Canadá, no ano de 1990, a ECO-92, que deu origem a Convenção Quadro das Nações Unidas, e a COP-3, que resultou na elaboração de um documento denominado Protocolo de Quioto.

O Protocolo de Quioto inovou ao estabelecer os denominados Mecanismos de Flexibilização, instrumentos que buscam o auxílio do mercado de negócios na tentativa de atingir metas de redução de emissão de gases do efeito estufa, sendo estes, a Implementação Conjunta, Comércio Internacional de Emissões e os Mecanismos de Desenvolvimento Limpo.

Por meio dos Mecanismos de Desenvolvimento Limpo, os países desenvolvidos elencados no Anexo I da Convenção-Quadro que não atingem as metas para redução de GEEs, podem negociar com países em desenvolvimento as Reduções Certificadas de Emissões - RCEs, obtidas da elaboração de projetos que objetivam a redução dos GEEs.

A negociação de projetos de MDL e RCEs originou a denominação Mercado de Carbono, ou, de forma usual, Créditos de Carbono.

Desta maneira, é fundamental que sejam realizados estudos aprofundados, em todos os campos de atuação, sejam jurídicos ou financeiros, voltados para o estímulo da proteção ao meio ambiente.

Logo, é imprescindível que os governos mundiais instituem benefícios tributários e econômicos que incentivem as práticas pró-ambiente para as pessoas físicas e jurídicas, como é o caso dos Mecanismos de Desenvolvimento Limpo e as conseqüentes Reduções Certificadas de Emissões, pois, em pleno século XXI, o homem ainda é mero iniciante na defesa do seu mais precioso bem, a natureza que dá vida ao nosso planeta.

REFERÊNCIAS

MENDONÇA MARTINS, Larissa Aparecida, ANTUNES, Thiago da Rocha. Disponível em:<<http://www.cpgls.ucg.br/ArquivosUpload/1/File/V%20MOSTRA%20DE%20PRODUO%20CIENTIFICA/DIREITO/19-.PDF>> Acesso em 15 mar 2014.

MILARÉ, EDIS. *Direito do Ambiente*. 6 ed. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. 2009.

PORTAL BRASIL. Disponível em:<<http://www.brasil.gov.br/meio-ambiente/2012/04/credito-carbono>>. Acesso em 25 set 2013.

MINARDI RIBEIRO, Josiane. Disponível em:<http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8130> Acesso em 24 set 2013.

MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE. Disponível em:<<http://www.mma.gov.br/clima/protocolo-de-quioto>> Acesso em 25 mar 2014.

MOREIRA JUNIOR, Gilberto de Castro. Disponível em:<<http://www.fiscosoft.com.br/a/4acj/tributacao-dos-creditos-de-carbono-transacionados-no-externo-gilberto-de-castro-moreira-junior>> Acesso em 24 set 2013.

NOVA ESCOLA. Disponível em:<<http://revistaescola.abril.com.br/ciencias/fundamentos/como-funcionam-creditos-carbono-471948.shtml>> Acesso em 25 set 2013.

PROTOCOLO DE QUIOTO. Disponível em:<http://mudancasclimaticas.cptec.inpe.br/~rmclima/pdfs/Protocolo_Quito.pdf> Acesso em 10 mar 2014.

RÉGIS LIMA, Marlon Antônio. Disponível em:<http://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/ucs/externos/monografias/monografia_marlon_lima.pdf> Acesso em 2 Abr 2014.

SABBAG, Bruno Kerlakian, MACHADO FILHO, Haroldo. Disponível em:<<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/journals/2/articles/32123/public/32123-38013-1-PB.pdf>> .Acesso em 28 mar 2014.

SISTER, Gabriel. *Mercado de Carbono e Protocolo de Quioto*. 2 Ed. São Paulo. Editora Campus Jurídico. 2008.