

OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE E O MECANISMO DE DESENVOLVIMENTO LIMPO(MDL)

Fernando do Nascimento Lock*

Tarso Rodrigo Castro Pedroso**

RESUMO

Este estudo, de caráter exploratório, teve como objetivo identificar os Princípios Fundamentais de Contabilidade que se aplicam ao Mecanismo de Desenvolvimento Limpo. Inicialmente foi apresentado um breve histórico da evolução das questões referentes às mudanças climáticas no planeta que culminaram na adoção do Protocolo de Quioto, visando a mitigação de gases de efeito estufa. O trabalho aborda o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) e seus resultados esperados, as Reduções Certificadas de Emissões (RCEs), instrumento adotado para possibilitar o cumprimento de parte das metas de mitigação dos gases de efeito estufa além das fronteiras dos países compromissados pelo Protocolo de Quioto. Descreve a Contabilidade e seus Princípios Fundamentais, analisando quais, e de que forma, se aplicam as atividades de projeto do MDL e das RCEs, que venham a existir. Ao final conclui que todos os Princípios Fundamentais de Contabilidade, de alguma forma, são aplicáveis ao Mecanismo de Desenvolvimento Limpo.

Palavras-chave: Princípios Fundamentais de Contabilidade; Mecanismo de Desenvolvimento Limpo; Reduções Certificadas de Emissões; Créditos de Carbono.

* Bacharel em Ciências Contábeis – UFSM, Especialista em Contabilidade e Controladoria – UFPE, Mestre em Gestão Pública – UFPE, Professor do Departamento de Ciências Contábeis da UFSM, e-mail: fernandolock@smail.ufsm.br

** Acadêmico em Ciências Contábeis – UFSM, e-mail: tarso.pedroso@terra.com.br

1 INTRODUÇÃO

Este estudo, de caráter exploratório, teve como objetivo identificar os Princípios Fundamentais de Contabilidade que se aplicam ao Mecanismo de Desenvolvimento Limpo.

Segundo Lopes (2002, p. 9) “a mudança global do clima é um dos mais graves problemas ambientais deste século. Nos últimos 100 anos, registrou-se um aumento de cerca de 1 grau centígrado na temperatura média da Terra.”

Lopes (2002) acrescenta que esse problema vem sendo causado pela intensificação do efeito estufa, relacionado ao aumento da concentração, na atmosfera da Terra, dos chamados gases de efeito estufa (GEE), emitidos em razão das atividades do homem, também denominadas antrópicas, destacando-se a queima de combustíveis fósseis (carvão, petróleo e gás natural), além de atividades agro-pastoris, lixões e aterros sanitários.

Conforme o Ministério da Ciência e Tecnologia (1999), durante a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, em junho de 1992, na cidade do Rio de Janeiro, foi negociada e assinada por 175 países mais a União Européia a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima (Convenção), propondo-se a elaborar uma estratégia global para proteger o sistema climático para gerações presentes e futuras.

Ainda segundo o MCT (1999), nas conferências subseqüentes, as Conferências das Partes, com participação ativa do Brasil, foram adotadas as medidas necessárias ao cumprimento das metas estabelecidas na Convenção, com destaque para a aceitação, através do Protocolo de Quioto, do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL), o qual “tem por objetivo a mitigação de gases de efeito estufa em países em desenvolvimento, na forma de sumidouros, investimentos em tecnologias mais limpas, eficiência energética e fontes alternativas de energia.” (MCT, 1999, p. 20)

De acordo com Lopes (2002) o propósito do MDL é prestar assistência aos países em desenvolvimento para que viabilizem o desenvolvimento sustentável através da implementação de atividades de projeto que visem a preservação e a recuperação do meio ambiente e, por outro lado, prestar assistência aos países compromissados para que atinjam suas metas de

limitação e redução de emissão de gases de efeito estufa.

“As quantidades relativas a reduções de emissão de gases de efeito estufa e/ou remoção de CO₂, atribuídas a uma atividade de projeto resultam em Reduções Certificadas de Emissões (RCEs).” (LOPES, 2002, p.15-16)

Conforme Santos (2005, p. 55) “o primeiro projeto de MDL certificado do mundo é o programa NovaGerar, do aterro sanitário de Nova Iguaçu, município da baixada fluminense do estado do Rio de Janeiro. Este projeto foi registrado pelo Comitê Executivo do MDL em 18/11/2004.”

Conforme o Correio do Povo (28/07/2006) o Brasil também foi o primeiro país a ter projetos de geração de créditos de carbono aprovados. O projeto de geração de energia a partir de biomassa da Camil Alimentos recebeu, de uma empresa holandesa, 1,5 milhão de euros relativos à geração de 207 mil toneladas em créditos de carbono.

De acordo com o MCT (2002) a Conferência das Partes deve assegurar transparência, eficiência e prestação de contas das atividades de projetos por meio de auditorias e verificações independentes.

Segundo a Wikipédia, “a Contabilidade é a ciência que estuda e interpreta os registros dos fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade.”

A Contabilidade é uma atividade fundamental na vida econômica. Mesmo nas economias mais simples, é necessário manter a documentação dos ativos, das dívidas e das negociações com terceiros. O papel da contabilidade torna-se ainda mais importante nas complexas economias modernas. (CREPALDI, 2004, p. 20)

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (Resolução nº 750/93) “Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País.”

A partir desta perspectiva, é necessário analisar como os Princípios Fundamentais de Contabilidade se aplicam ao Mecanismo de Desenvolvimento Limpo, visto que a contabilidade precisa estar preparada para esse novo desafio, que envolve a contabilização das atividades de projeto de MDL e das RCEs que, por ventura, venham a ser obtidas e negociadas.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 A Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima

De acordo com o MCT (1999) em função das evidências relativas ao aquecimento global e da gravidade de suas conseqüências para o mundo, o Programa das Nações Unidas Para o Meio Ambiente e a Organização Mundial de Meteorologia constituíram, em 1988, o Painel Intergovernamental sobre Mudança do Clima (*Intergovernmental Panel on Climate Change – IPCC*), com o objetivo de fornecer informações científicas para os formuladores de políticas.

Em 1990, o IPCC lançou o seu Primeiro Relatório de Avaliação, concluindo que a mudança climática era assunto premente e pedindo a criação de uma convenção que estabelecesse a base para a cooperação internacional em questões relacionadas ao aquecimento global. (Camargo 2002, p. 59)

Conforme o MCT (1999) com os estudos realizados pelo IPCC, a ONU (Organização das Nações Unidas) apresentou as bases para a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre a Mudança do Clima – CQNUMC (*United Nations Framework Convention on Climate Change – UNFCCC*).

Relata o MCT (1999) que em junho de 1992, durante a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, conhecida como ECO/92, realizada na cidade do Rio de Janeiro, a CQNUMC, desde então denominada Convenção, foi negociada e assinada por 175 países mais a União Européia, que se tornaram Partes da Convenção. A Convenção tem como atribuições, promover e criar condições que possibilitem alcançar a estabilização das concentrações de gases de efeito estufa na atmosfera em um nível que não interfira perigosamente no sistema climático.

De acordo com o MCT (1999) a Conferência das Partes é o órgão supremo da Convenção e tem a responsabilidade de tomar as decisões necessárias para promover a efetiva implementação da Convenção.

Conforme o MCT (1999) que na 1ª Conferência das Partes (COP-1) realizada entre março e abril de 1995, em Berlim - Alemanha, foi examinada a adequação das obrigações estabelecidas na Convenção, proposta a

constituição de Protocolo, e adotado o Mandato de Berlim, através do qual seriam estipulados limites de emissão dos gases causadores de efeito estufa, bem como a definição do calendário a ser cumprido.

Segundo o MCT (1999) na 2ª Conferência das Partes (COP-2) realizada em julho de 1996, em Genebra - Suíça, foi assinada a Declaração de Genebra, contemplando acordo para criação de obrigações legais ainda a ser celebrado na 3ª Conferência das Partes (COP-3), em Quioto – Japão.

2.2 O Protocolo de Quioto e o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo

De acordo com o MCT (1999, p. 19) a 3ª Conferência (COP-3) realizada entre 1 e 12 de dezembro de 1997, em Quioto – Japão, “contou com a presença de representantes de mais de 160 países com vistas ao cumprimento do Mandato de Berlim adotado em 1995.”

Ainda conforme o MCT (1999) o Protocolo de Quioto foi celebrado com o comprometimento de 39 países desenvolvidos, e inclui metas e prazos relativos à redução ou limitação das emissões futuras de dióxido de carbono e outros gases responsáveis pelo efeito estufa. Estabelece ainda medidas necessárias ao cumprimento das metas, atribuindo ênfase às obrigações por parte das nações industrializadas.

Conforme Lopes (2002) o Protocolo estabelece metas diferenciadas atribuídas exclusivamente às Partes relacionadas no Anexo I da Convenção, chamadas Partes Anexo I, para que as emissões antrópicas sejam reduzidas em 5,00%, na média, com relação aos níveis verificados no ano de 1990.

Informa ainda o mesmo autor (2002, p. 11), que “os países que não possuem meta de redução são, em geral, países em desenvolvimento chamados Partes Não Anexo I.”

O Protocolo de Quioto estabeleceu, ainda, como complementação às medidas e políticas domésticas das Partes do Anexo I, mecanismos adicionais de implementação permitindo que a redução das emissões e/ou aumento da remoção de CO₂ pelas partes do Anexo I sejam, em parte, obtidos além de suas fronteiras nacionais. (LOPES, 2002, p.11)

Conforme o MCT (1999) o Protocolo de Quioto inclui três mecanismos de flexibilização a serem utilizados para cumprimento dos compromissos da Convenção: implementação conjunta, comércio de emissões e Mecanismo de

Desenvolvimento Limpo – MDL. Os dois primeiros, constituídos de modo a serem utilizados entre países do Anexo I, objetivam a contabilização de reduções líquidas de emissões de gases com execução de projetos em outros países, também do Anexo I.

O Mecanismo de Desenvolvimento Limpo - MDL, segundo o MCT (1999), foi desenvolvido a partir de uma proposta da delegação brasileira que previa a constituição de um Fundo de Desenvolvimento Limpo. Esse Fundo seria constituído por aporte financeiro dos grandes países emissores no caso de não atingirem as metas de redução, seguindo o princípio do poluidor-pagador. Em Quioto, a idéia do Fundo foi transformada no MDL, que consiste na possibilidade de um país desenvolvido financiar projetos em países em desenvolvimento como forma de cumprir parte de seus compromissos.

Trigueiro (2003) diz que os países industrializados viram o MDL como uma possibilidade de atingir reduções significativas nos países em desenvolvimento, a baixos custos, quando comparados a ações domésticas. Já os países em desenvolvimento viram o MDL como um novo canal para assistência financeira, investimentos para promover desenvolvimento sustentável, transferência de tecnologia e promoção de equidade.

O objetivo final de mitigação de gases de efeito estufa é atingido através da implementação de atividades de projeto nos países em desenvolvimento que resultem na redução da emissão de gases de efeito estufa ou no aumento da remoção de gás carbônico, mediante investimentos em tecnologias mais eficientes, substituição de fontes de energia fósseis por renováveis, racionalização do uso da energia, florestamento e reflorestamento, entre outras. (LOPES, 2002, p.13)

De acordo com Lopes (2002, p. 13-14) “as atividades de projeto devem estar exclusivamente relacionadas a determinados tipos de gases de efeito estufa e aos setores/fontes de atividades responsáveis pela maior parte das emissões, conforme previsto no Anexo A do Protocolo de Quioto.”

Para que sejam consideradas elegíveis no âmbito do MDL, as atividades de projeto devem contribuir para o objetivo primordial da Convenção e observar alguns critérios fundamentais, entre os quais o da adicionalidade, pelo qual uma atividade de projeto deve, comprovadamente, resultar na redução de emissões de gases de efeito estufa e/ou remoção de CO₂, adicional ao que ocorreria na ausência da atividade de projeto do MDL. (LOPES, 2002, p.15)

Ainda conforme Lopes (2002, p. 15-16) “as quantidades relativas a reduções de emissão de gases de efeito estufa e/ou remoção de CO₂, atribuídas a uma atividade de projeto resultam em Reduções Certificadas de Emissões (RCEs).”

O Projeto de Lei N° 3.552, de 2004 (Art. 2°) prevê que “a RCE é um título correspondente a uma unidade emitida em conformidade com o artigo 12 do Protocolo de Quioto, igual a uma tonelada métrica de dióxido de carbono (...).”

Ainda de acordo com o Projeto de Lei N° 3.552, de 2004 (Art. 4°) “enquanto títulos, as RCEs, possuem natureza jurídica de valor mobiliário para efeito de regulação, fiscalização e sanção por parte da Comissão de Valores Mobiliários – CVM (...).”

De acordo com Santos (2005, p. 55) “o primeiro projeto de MDL certificado do mundo é o programa NovaGerar, do aterro sanitário de Nova Iguaçu, município da baixada fluminense do estado do Rio de Janeiro. Este projeto foi registrado pelo Comitê Executivo do MDL em 18/11/2004.”

Segundo o Conpet “o projeto Novagerar nasceu de uma parceria das empresas S.A. Paulista, que atua no segmento de construção, e da EcoSecurities, especializada em questões de mitigação de gases de efeito estufa”.

Conforme consta em NovaGerar – A Empresa “o bem sucedido Projeto Novagerar se desdobrou na criação de uma nova empresa – a Novagerar Econoenergia”.

De acordo com o Correio do Povo (28/07/2006) o Brasil também foi o primeiro país a ter projetos de geração de créditos de carbono aprovados. O projeto de geração de energia a partir de biomassa da Camil Alimentos recebeu, de uma empresa holandesa, 1,5 milhão de euros relativos à geração de 207 mil toneladas em créditos de carbono retroativos pela operação da sua usina termelétrica que utiliza casca de arroz como combustível.

Conforme Perozzi (2004), a Camil Alimentos inaugurou sua termelétrica em 2001, aproveitando 180 toneladas diárias de casca de arroz.

2.3 Os Princípios Fundamentais de Contabilidade

Como conceito de contabilidade tem-se que

é a ciência que estuda e interpreta os registros dos fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade. De acordo com a doutrina oficial brasileira (organizada pelo Conselho Federal de Contabilidade), a contabilidade é uma ciência social, da mesma forma que a Economia e a Administração (Wikipédia - Contabilidade).

Crepaldi (2004, p. 20) mostra que "usam-se os termos contabilidade gerencial para descrever essa atividade dentro da organização e contabilidade financeira quando a organização presta informações a terceiros".

Jaedicke e Sprouse (apud Iudícibus, 1998), em seu livro Fluxos Contábeis, definem o sistema de mensuração contábil como sendo um sistema de informação que inclui um sistema de mensuração como parte do processamento.

Os referidos autores consideram que, comandando todo o sistema de mensuração contábil (e de informação), existe o que eles denominam de Política Contábil – Determinação dos Conceitos, Definições etc. – que é a base do sistema de medição (informação). (IUDÍCIBUS, 1998, p.22)

Conforme Iudícibus (1998), se há interesse nos balanços e demonstrações contábeis como analistas externos à empresa, o sentido da expressão política contábil deve ser associado aos princípios. Isto é, todas as saídas do sistema financeiro, deverão relacionar-se aos princípios contábeis.

De acordo com o CFC (Resolução nº 750/93, Art. 2º) "Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País."

A formação dos princípios contábeis deveu-se preferencialmente a respostas graduais que os contadores foram desenvolvendo, ao longo dos séculos, a problemas e desafios formulados pelas necessidades práticas. Na verdade, muitos princípios representam a explicação científica de normas e procedimentos que foram, primeiro, utilizados na prática, para em seguida serem racionalizados em teoria. (IUDÍCIBUS, 1998, p.26)

Conforme explica Franco (1988, p. 14) "na profissão e na literatura contábil, convencionou-se adotar a expressão Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos para designar toda essa gama de conceitos."

Ludícibus (1998, p. 26) ensina que “um princípio para se tornar geralmente aceito precisa ser reconhecido pelo consenso profissional (ou legal) como: útil (relevante); objetivo; e praticável.”

As maiores discussões giram em torno da utilidade ou relevância desse ou daquele princípio, pois tal utilidade depende, em grande parte, dos objetivos que se pretende alcançar através dos relatórios financeiros e da perspectiva dos vários usuários da informação contábil. (IUDÍCIBUS, 1998, p.26)

“Permeando toda a estrutura conceitual básica da Contabilidade, existe o conceito de que a Essência deve prevalecer sobre a Forma, na preocupação dos Contadores.” (IUDÍCIBUS, 1998, p. 37)

A Resolução CFC nº 750/93, Art. 3º, exara que “são Princípios Fundamentais de Contabilidade: I)o da Entidade, II)o da Continuidade, III)o da Oportunidade, IV)o do Registro Pelo Valor Original, V)o da Atualização Monetária, VI)o da Competência, VII)o da Prudência”.

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 4º)

Para Ludícibus (1998, p. 29) “o princípio da Entidade é de grande validade, e a aceitação da personalidade própria da entidade, distinta da dos sócios que a compõem (mesmo que o dono seja um só), representa um dos grandes marcos históricos da Contabilidade.”

O Art. 5º da Resolução CFC nº 750/93 explicita que “a CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas”.

A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 5º, § 1º)

A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir

a capacidade futura de geração de resultado. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 5º, § 2º)

Para Ludícibus (1998, p. 29), “a continuidade das atividades operacionais de uma entidade deve ser presumida indefinida pela Contabilidade, até que surjam evidências em contrário bastante fortes (...)”.

O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 6º)

Como resultado do da observância do Princípio da OPORTUNIDADE: I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência; II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários; III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 6º, Parágrafo único)

O Princípio do Registro Pelo Valor Original está consubstanciado no art. 7º da Resolução CFC nº 750/93, prevendo que “os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores(...)”.

Do Princípio do Registro Pelo Valor Original resulta: I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes; II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais; III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste; IV – os Princípios da Atualização Monetária e do Registro Pelo Valor Original são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada; V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 7º, Parágrafo único)

Ludícibus (1998) ressalva que, em alguns casos, a norma geral será parcialmente modificada pela regra: custo ou valor de mercado - dos dois o menor, muito comum em inventários e títulos negociáveis.

De acordo com o art. 8º da Resolução CFC Nº 750/93, sobre o Princípio da Atualização Monetária, “os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais”.

São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA: I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo; II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do patrimônio líquido; III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 8º, Parágrafo único)

Conforme o art. 9º da Resolução CFC Nº 750/93, sobre o Princípio da Competência, “as receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento”.

O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 9º, § 1º)

O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é conseqüência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 9º, § 2º)

Ludícibus (1998, p. 32) confirma “que o reconhecimento de receitas e despesas está identificado com períodos específicos e associado ao surgimento de fatos geradores de natureza econômica, legal e institucional, não sendo evento fundamental para tal reconhecimento o desembolso de caixa ou o recebimento de numerário.”

De acordo com o art. 10 da Resolução CFC nº 750/93, o Princípio da Prudência “determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido”.

O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções

igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 10, § 1º)
Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 10, § 2º)
A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável. (Resolução CFC nº 750/93, Art. 10, § 3º)

Ludícibus (1998) descreve o princípio da prudência como Convenção do Conservadorismo, dizendo que ela tem vasta influência na Contabilidade, porém deve ser utilizada com muita cautela. Sua aplicação irrestrita pode levar à perda de controle de seus efeitos, quando se verificarem, de um período para outro, reversões nas expectativas e nos preços específicos dos ativos.

2.4 Aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade ao Mecanismo de Desenvolvimento limpo

Conforme mostra Ludícibus (1998), a concepção original do princípio da entidade, com conseqüências econômico-contábeis, veio do Direito, porém existe uma extensão mais moderna de natureza econômico-operacional, onde cada setor pode ser tratado como uma subentidade contábil, desde que seja substancialmente independente.

Considerando que o cerne do princípio da Entidade é a autonomia patrimonial, sua aplicação ao MDL restringe-se as situações em que surja uma nova entidade ou subentidade, ou seja, um patrimônio autônomo responsável por desenvolver uma atividade de projeto de MDL.

Portanto o Princípio da Entidade se aplica ao MDL desde que parte ou a totalidade de um patrimônio esteja participando da atividade de projeto de MDL.

A atividade do MDL deve ser capaz de demonstrar benefícios de longo prazo relacionados com a mitigação da mudança do clima, portanto o Princípio da Continuidade se aplica perfeitamente as atividades do MDL, pressupondo a continuidade do projeto e da entidade.

O Princípio da Oportunidade também se aplica ao MDL, visto que, por afetar o patrimônio, as atividades devem ter registro contábil desde a sua

concepção, com a finalidade de permitir o acompanhamento econômico-financeiro durante toda sua vida. É claro que, se a entidade tiver a atividade de MDL como única finalidade, toda a sua contabilidade girará em torno dele. Porém, se a atividade do MDL não for exclusiva dentro da empresa, a contabilidade sempre deve registrar sua existência tempestivamente, de forma a garantir seu correto acompanhamento.

Assim sendo, para que o princípio da Oportunidade seja aplicado ao MDL, as atividades devem ser reconhecidas pela contabilidade desde o seu planejamento, incluindo a obtenção e negociação de RCEs.

Seguindo o Princípio do Registro Pelo Valor Original todos os registros contábeis referentes às atividades de projeto de MDL serão efetuados pelos valores originais das transações, ou seja, gastos incorridos para seu planejamento, implantação e manutenção, sendo que, na obtenção das RCEs, será necessário estimar seu valor original, rateando os custos do projeto na proporção das RCEs obtidas e das expectativas de geração de novas RCEs, considerando-se a continuidade do projeto.

As receitas provenientes das RECs, quando negociadas, também serão contabilizada pelo valor original da transação.

O Princípio da Atualização Monetária também se aplica ao MDL da mesma forma que ao restante dos itens do patrimônio. Se todos os itens do patrimônio da entidade forem objeto de atualização monetária, também o serão aqueles itens relativos ao MDL.

Em obediência ao Princípio da Competência todas as despesas incorridas, assim como as receitas obtidas, referentes à atividade de projeto de MDL, serão reconhecidas pela contabilidade no exercício social em que se observar sua ocorrência, para fins de apuração do resultado, independente da obtenção e negociação de RCEs.

Conseqüentemente os gastos incorridos para planejamento, implantação e manutenção das atividades de projeto de MDL, assim como as receitas obtidas, quando da efetiva negociação das RCEs, devem ser reconhecidas respeitando a Competência dos exercícios sociais da entidade.

O Princípio da Prudência também se aplica as atividades de projetos de MDL, especialmente com relação às RCEs obtidas, que devem ser contabilizadas de forma a não alterarem o Patrimônio Líquido da entidade, considerando que são incertos os valores de sua negociação, o que causa incertezas relacionadas a sua realização financeira.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) refere-se a uma atividade de projeto que comprovadamente resulte na redução de emissão de gases do efeito estufa ou no aumento da remoção de gás carbônico, porém, no início da atividade de projeto, estes resultados não estão assegurados.

Facultativamente pode ser eleito como MDL, uma atividade de projeto já existente, bem como uma nova atividade de projeto, desenvolvida por uma entidade já existente, ou por uma entidade criada especialmente para desenvolver a atividade de projeto de MDL.

Identificou-se três entes principais que podem participar de uma atividade de projeto de MDL: os investidores, que são aqueles que possuem recursos financeiros disponíveis e precisam obter RCEs; os intermediários, que são aqueles que se propõem a identificar possibilidades de alocação ou obtenção dos recursos financeiros; e os executores, que são aqueles que desenvolvem as atividades de projeto de MDL visando a obtenção de RCEs.

Considerando o envolvimento patrimonial, supõe-se que os financiadores sempre terão parte do seu patrimônio comprometido com a atividade de projeto de MDL; os intermediários dificilmente comprometerão seu patrimônio; enquanto os executores provavelmente terão parte do patrimônio de suas entidades participando da atividade de projeto de MDL.

Entende-se que os projetos de MDL têm dupla finalidade. A finalidade primordial é a mitigação das mudanças climáticas, comprovadas por Reduções Certificadas de Emissões (RCEs). A outra finalidade seria a negociação das RCEs obtidas, momento em que ocorreria a realização financeira da atividade de projeto de MDL.

Porém não existem garantias de obtenção de RCEs, muito menos de negociação das que vierem a ser obtidas. Essa incerteza deve estar sempre presente nas relações da Contabilidade com as atividades de projeto de MDL.

Portanto aplicam-se as atividades de projeto de MDL os princípios: da Entidade, da Continuidade, da Oportunidade, do Registro Pelo Valor Original, da Atualização Monetária e da Competência.

Às RCEs obtidas, aplicam-se os princípios: da Entidade, da Oportunidade, do Registro Pelo Valor Original, da Atualização Monetária, da Competência e da Prudência.

E às Receitas obtidas com a negociação das RCEs aplicam-se os princípios: da Entidade, da Oportunidade, do Registro Pelo Valor Original e da Competência.

Conclui-se que todos os Princípios Fundamentais de Contabilidade são aplicáveis ao Mecanismo de Desenvolvimento Limpo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Projeto de Lei n. 3.552/2004. Dispõe sobre a organização e regulação do mercado de Carbono na Bolsa de Valores do Rio de Janeiro através da geração de Redução Certificada de Emissão – RCE em projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo – MDL. **Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 13/05/2004. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=253394>. Acesso em: 07/08/2006.

CAMARGO, A.; CAPOBIANCO, J.P.R; OLIVEIRA, J.A.P.; (Org.). **Meio ambiente Brasil: avanços e obstáculos pós-Rio-92**. São Paulo: Estação Liberdade: Instituto Socioambiental; Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002.

CONPET. **Exemplo: conheça o Projeto NovaGerar de MDL**. Disponível em <http://www.conpet.gov.br/noticias/noticia.php?segmento=corporativo&id_noticia=433>. Acesso em: 17/07/2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução CFC N.º 750/93**. Brasília: 1993. Disponível em <http://www.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_750.DOC>. Acesso em: 01/05/2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução CFC N.º 774/94.** Brasília: 1994. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_774.DOC>. Acesso em: 26/08/2006.

CORREIO DO POVO. Créditos de Carbono no RS. **Correio do Povo**, Porto Alegre, 28 jul. 2006. Opinião, p. 2.

CREPALDI, S.A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo, Atlas, 2004.

FRANCO, H. **A Evolução dos Princípios Contábeis no Brasil.** São Paulo, Atlas, 1988.

IUDÍCIBUS, S. de. **Análise de Balanços.** 7 ed. São Paulo, Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da Contabilidade.** 7 ed. São Paulo, Atlas, 2004.

LOPES, I.V.(Coord.). **O Mecanismo de Desenvolvimento Limpo – MDL: guia de orientação.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002. 90 p.

MINISTÉRIO DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA – MCT; BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL – BNDES. **Efeito Estufa e a Convenção Sobre Mudança do Clima.** Rio de Janeiro: BNDES, Departamento de Relações Institucionais, 1999. 38p.

MINISTÉRIO DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA – MCT. **Protocolo de Quioto à Convenção sobre Mudança do Clima.** São Paulo: 2002. 34p.

NOVAGERAR. **O Projeto.** Disponível em: <<http://www.ctrnovaiguacu.com.br/portug/novagerar2.asp>>. Acesso em: 26/08/2006.

PEROZZI, M. Brasil pode gerar 200 megawatts com a casca do arroz. **Arroz Brasileiro**, Piracicaba, 05 mar. 2004. Disponível em: <<http://www.arroz.agr.br/site/arrozemfoco/040305.php>>. Acesso em: 01/08/2006.

SANTOS, R.R.R. **Análise dos Vínculos Entre os Certificados Verdes e o Mecanismo de Desenvolvimento Limpo – A Perspectiva de Aplicação dos Certificados Verdes no Brasil.** 2005. 134f. Tese (Mestrado em Ciências em Planejamento Energético) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2005.

SPECTOR, N. **Manual para a redação de teses, projetos de pesquisa e artigos científicos.** 2. ed. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2001.

TRIGUEIRO, A.(Coord.). **Meio ambiente no século 21: 21 especialistas falam da questão ambiental nas suas áreas de conhecimento.** Rio de Janeiro: Sextante, 2003.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA – UFSM. **Estrutura e apresentação de monografias, dissertações e teses:** MDT. 7 ed. Santa Maria: Editora da UFSM, 2005.

WIKIPÉDIA. **Contabilidade.** Disponível em:
<<http://pt.wikipedia.org/wiki/Contabilidade>>. Acesso em: 11/08/2006.