

# Estudo de Caso: Nação mais Favorecida e Tratamento Nacional no GATT e GATS e o Tratamento Tributário Diferenciado como Política Nacional sobre Mudança Climática no Brasil\*

MÔNICA RODRIGUES<sup>11</sup>  
monica@monicarodrigues.com

## RESUMO

Para enfrentar os efeitos da mudança climática, o Projeto de Lei Complementar 493/09 (PLP 493/09) prevê a instituição de tratamento tributário diferenciado para produtos e serviços baseado na emissão de CO<sub>2</sub>. Este artigo analisa a consistência do tratamento tributário diferenciado tal como proposto no PLP 493/09 e o Princípio da Não Discriminação na Organização Mundial do Comércio.

**Palavras-chave:** Princípio da Não Discriminação, Mudança climática, Tratamento tributário diferenciado.

## ABSTRACT

In order to address Climate Change in Brazil, the Bill 493/09 (PLP 493/09) proposes the adoption of a differential tax and tariff treatment for products and services based on CO<sub>2</sub>

\* Fecha de recepción: 28 de agosto de 2011. Fecha de modificación: 14 de marzo de 2012. Fecha de aceptación: 11 de marzo de 2013.

1 Procuradora da Fazenda Nacional, Ministério da Fazenda do Brasil, Mestre em Estudos Avançados sobre Organizações Internacionais com Especialização em Organizações Econômicas pela Universidade de Zurique- MASIO, Mestre em Direito Internacional e Integração Econômica – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Membro da American Society of International Law-ASIL e Membro da Society of International Economic Law- SIEL.

emissions. This paper analyses the consistency of Differential Tax Treatment in Brazil and the Principle of Non Discrimination.

**Keywords:** Principle of Non Discrimination, Climate Change, Differential Tax Treatment.

## 1. INTRODUÇÃO. MEDIDAS UNILATERAIS SOBRE MUDANÇA DO CLIMA NO BRASIL

No Brasil, a preocupação com a preservação ambiental é crescente manifestando-se internacionalmente com o seu intenso envolvimento nas negociações e, internamente, com alteração e adoção de normas para proteção ambiental.

Em 2003, a Emenda Constitucional 42/2003 e inseriu o artigo 146-A que autorizou o *estabelecimento de critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência* e alterou o inciso VI do artigo 170, para incluir entre os princípios da ordem econômica 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*.

No final do ano de 2009, houve a aprovação da Lei 12.187/09 que instituiu a Política Nacional sobre Mudança do Clima. Em seu texto, essa lei estabelece os princípios, objetivos, diretrizes e instrumentos para a formulação de políticas públicas para enfrentar os efeitos da mudança do clima.

Como princípios que deverão ser observados na elaboração da Política Nacional sobre Mudança do Clima, têm-se o da precaução, da prevenção, da participação cidadã, do desenvolvimento sustentável e o das responsabilidades comuns, porém diferenciadas, este último no âmbito internacional<sup>2</sup>.

A Emenda Constitucional 42/2003 propiciou a inclusão de instrumentos financeiros e econômicos para a promoção de ações de mitigação e adaptação à mudança do clima como uma das diretrizes da Política Nacional sobre Mudança do Clima<sup>3</sup>, bem como possibilitou que medidas fiscais e tributárias destinadas a estimular a redução de emissões e remoção de gases de efeito estufa, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos sirvam de instrumentos da mesma, desde que estabelecidos em lei específica<sup>4</sup>.

Atualmente, dois Projetos de Lei Complementar em andamento no Congresso Nacional Brasileiro versam sobre medidas tributárias e fiscais para estimular a redução das emissões e a remoção dos gases de efeito estufa:

1. o PLP 73/2007 que institui os princípios da essencialidade e do diferencial tributário pela sustentabilidade ambiental e oeração das emissões de gases de efeito estufa e a criação da taxação

2 Artigo 3º da Lei 12.187/09.

3 Artigo 5º, VII da Lei 12.187/09.

4 Artigo 6º, VI da Lei 12.187/09.

sobre carbono ("carbon tax"), na forma de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, para a sustentabilidade ambiental e a mitigação do aquecimento global; e,

2. o PLP 493/2009 que regulamenta o tratamento diferenciado dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação em razão do impacto ambiental que causem, como princípio geral da atividade econômica na defesa do meio ambiente e do equilíbrio ecológico e do estabelecimento de critérios especiais de tributação com objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência para bens, produtos e serviços de menor impacto ambiental.

Somente o PLP 493/2009 será analisado no presente estudo de caso por estabelecer Tratamento Tributário Diferenciado para bens e serviços postos em circulação em território nacional, independentemente de sua origem.

Através deste estudo, pretende-se verificar a consistência do Projeto de Lei Complementar 493/2009 (PLP 493/2009), em especial o artigo 3º. que estabelece o tratamento tributário diferenciado, com as cláusulas de Nação mais Favorecida e de Tratamento Nacional previstas no GATT e no GATS.

## 2. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO NO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR 493/2009.

O PLP 493/2009 visa aplicar o princípio do tratamento jurídico e econômico diferenciado, em razão do impacto ambiental gerado por produtos, bens e serviços postos em circulação, comercializados ou gerados pelos agentes econômicos, conforme previsto no artigo 146-A e no artigo 170, VI da Constituição Federal.

Ao justificar a apresentação do PLP 493/2009, o Deputado Federal Antonio Carlos Mendes Thame, autor do projeto, afirma a necessidade de adoção de políticas públicas coerentes com os propósitos internacionais de concertação de ações políticas globais para reduzir as emissões de gases de efeito estufa. Ainda, reconhece a necessidade de adoção de medidas autônomas e que sejam indutoras de desenvolvimento e inovação tecnológica em nossa economia como antecipação às mudanças de paradigma que a superação de uma economia centrada no consumo de combustíveis fósseis acarretará.

No PLP 493/09, o artigo 3º. dispõe que "o tratamento diferenciado de produtos e serviços e dos processos de sua elaboração e prestação, comercialização e circulação, em razão do impacto ambiental, será ainda adotado como critério especial de tributação em todas as esferas políticas da Federação, aplicando-se aos impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, sendo as alíquotas incidentes e os preços ou valores estabelecidos proporcionalmente ao impacto ambiental gerado e às emissões de gases de efeito estufa a que derem caso, quer na produção, circulação e comercialização, e ao longo de todo o ciclo de vida do produto ou do serviço".

Como o tratamento tributário diferenciado, tal como previsto no artigo 3º do PLP 493/2009, afeta não só produtos e serviços nacionais, mas também os estrangeiros, as normas da Organização Mundial do Comércio devem observadas na sua formulação e implementação.

### 3. A ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO E A MUDANÇA DO CLIMA

Apesar das discussões em torno da existência e causas do fenômeno da mudança climática, a redução das emissões de gases de efeito estufa, a mitigação de seus efeitos e a adaptação da sociedade às mudanças climáticas são parte da agenda internacional. Não se pode esquecer que a emissão de gases também causa poluição, afetando de forma negativa o meio ambiente e a saúde.

Por ser a mudança climática um fenômeno que afeta a comunidade internacional, várias organizações internacionais participam dos esforços para mitigação e adaptação aos seus efeitos.

A Organização Mundial do Comércio (OMC), ao regulamentar o comércio internacional de bens e serviços, tem um relevante papel a desempenhar neste processo: evitar o protecionismo econômico disfarçado como medida para preservação ambiental.

A OMC e a Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente publicaram em parceria o relatório Comércio e Mudança Climática<sup>5</sup> onde o tema foi discutido em quatro partes: o conhecimento científico sobre o assunto, relações entre comércio e mudança climática, ações multilaterais e políticas públicas nacionais para redução, mitigação e adaptação à mudança climática.

O debate sobre as políticas públicas a serem adotadas é apaixonado, pois como observado por TULLOCK<sup>6</sup>:

*"Air pollution is normally handled ineffectively by the government, but whatever one can say about defects of the air-quality management controls that now exist, they may be better than leaving air pollution to the market".*

Dentre as várias possibilidades de ações unilaterais, a instituição de tratamento tributário diferenciado (TTD) é uma das opções tanto como complementação à instituição do "carbon tax" quanto ao sistema de "cap-and-trade".

De acordo a elasticidade das curvas de demanda e de oferta do bem ou serviço, a tributação diferenciada pode ser utilizada como um instrumento para a indução comportamental de consumidores<sup>7</sup>, podendo servir como incentivo à redução de emissões de gases de efeito estufa.

Evitar o protecionismo econômico disfarçado como medida para preservação ambiental também é um dos itens da agenda internacional sobre mudança climática. A própria Con-

5 Trade and Climate Change, WTO-UNEP Report, WTO, 2009, disponível em: [http://www.wto.org/english/res\\_e/publications\\_e/trade\\_climate\\_change\\_e.htm](http://www.wto.org/english/res_e/publications_e/trade_climate_change_e.htm).

6 TULLOCK, GORDON, Government Failure: A Primer in Public Choice, Cato Institute, 2002, Kindle Edition, Location 123-2145: "Geralmente, a poluição do ar não é controlada de forma efetiva pelos governos, mas independentemente do que possa ser dito sobre as ineficiências, o gerenciamento pelos governos será melhor que deixar a poluição do ar para ser controlada pelo mercado".

7 Ilustrando como o tratamento tributário pode influenciar o comportamento do consumidor: NYE, John V. C., War, Wine and Taxes – The Political Economy of Anglo-French Trade, 1689-1900, Princeton University Press, Princeton and Oxford, 2007.

venção-Quadro sobre Mudança do Clima elege como um dos seus princípios a proteção ao livre comércio em seu artigo 3.5 ao estabelecer que *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*.

Neste contexto, o sistema multilateral de regras sobre comércio exterior estabelecido na OMC deverá ser observado pelos Membros na adoção de medidas tributárias ambientais para fins de controle de emissão de gases, principalmente, o princípio da não discriminação.

Acordos-irmãos, o GATT e GATS tratam o princípio da não discriminação de forma distinta. Não só em razão das diferenças entre o comércio de bens e o de serviços como, ainda, pelos seus distintos objetivos. Enquanto o GATT versa sobre a liberalização do comércio internacional de bens, o GATS pretende estabelecer regras para a liberalização progressiva do comércio de serviços. Tais distinções evidenciam-se na redação e no alcance das suas regras por muita das vezes similares e não idênticas. Contudo, tais diferenças não deverão ser obstáculo à interpretação harmônica dos acordos e sempre que possível, os termos idênticos serão aplicados e interpretados de forma idêntica, a não ser que a própria natureza de serviço ou de bem imponha o contrário. O Órgão de Solução de Controvérsias já se pronunciou neste sentido em *Thai-Cigarettes*<sup>8</sup>:

*"The Panel could see no reason why under Article XX the meaning of the term "necessary" under paragraph (d) should not be the same as in paragraph (b). In both paragraphs the same term was used and the same objective intended: to allow contracting parties to impose trade-restrictive measures inconsistent with the General Agreement to pursue overriding public policy goals to the extent that such inconsistencies were unavoidable. The fact that paragraph (d) applies to inconsistencies resulting from the enforcement of GATT-consistent laws and regulations while paragraph (b) applies to those resulting from health-related policies therefore did not justify a different interpretation of the term "necessary".*

Em razão da função estabilizadora da interpretação e aplicação das regras do Órgão de Solução de Controvérsias da OMC<sup>9</sup>, especial atenção será dispensada às suas decisões neste trabalho.

- 8 Thai-Cigarettes, p. 20: "O painel não encontrou razão para que o significado do termo "necessário" no parágrafo (d) não devesse ser o mesmo que no parágrafo (b). Em ambos, o mesmo termo foi usado e com o mesmo objetivo: permitir às partes contratantes a imposição de medidas restritivas inconsistentes com o Acordo Geral para alcançarem objetivos públicos essenciais na medida em que estas medidas sejam inevitáveis. O fato do parágrafo (d) ser aplicável a inconsistências resultantes da aplicação das leis e regulamentos que não sejam incompatíveis com as disposições do presente acordo, enquanto o parágrafo (b) se aplica àquelas resultantes de políticas relativas à saúde não justifica uma interpretação diferente do termo necessária". Veja-se: FERNANDES, DEEPALI, *Twins, Siblings or Friends: The Conceptual Case of Goods and Services, Where Do We Stand and Where Could we be headed to?*, in K. Alexander and M. Andenas (eds.), *The World Trade Organization and Trade in Services*, Martinus Nijhoff Publishers, Leiden 2008, pp. 105-145.
- 9 Entendimento Relativo às Normas e Procedimentos sobre Solução de Controvérsias, Artigo 2. "O sistema de solução de controvérsia da OMC é elemento essencial para trazer segurança e previsibilidade ao sistema multilateral de comércio".

#### 4. CLÁUSULA DE NAÇÃO MAIS FAVORECIDA

O Artigo I do GATT determina que a extensão imediata e incondicional de qualquer privilégio, favor, vantagem ou imunidade concedida a bens provenientes de qualquer país aos produtos similares originados de outros Membros. Portanto, não deverá existir discriminação, quer *de facto* ou *de jure*, entre produtos similares em razão de sua origem.

Com relação ao GATS, o Artigo II determina que em relação a qualquer medida coberta por este Acordo, cada Membro deve conceder imediatamente e incondicionalmente aos serviços e prestadores de serviços de qualquer outro Membro, tratamento não menos favorável do aquele concedido a serviços e prestadores de serviços similares de qualquer outro país. O tratamento poderá ser diferente, mas não poderá importar em tratamento menos favorável.

O artigo 3º. da Convenção-Quadro sobre Mudança do Clima (UNFCCC) reconhece o princípio da "responsabilidade comum, porém diferenciada" com um dos orientadores para as ações relativas ao controle de emissões. Internamente, o mesmo princípio foi adotado para a formulação de políticas públicas para controle de emissão de gases de efeito estufa. Portanto, o Tratamento Tributário Diferenciado, além do impacto ambiental na produção de bens e na prestação de serviços, deverá utilizar como critério a origem do produto, considerando o atingimento das metas ambientais estabelecidas de cada país nos acordos multilaterais ambientais (MEAs) a fim de observar as normas internacionais e internas que regem a questão.

Apesar das diversas conferências internacionais realizadas para definição, dentre outros pontos, da diferenciação da responsabilidade de cada país, não houve acordo sobre a questão. No vácuo de normatização multilateral, a adoção de critérios para implementar o tratamento tributário diferenciado consistente com o princípio da responsabilidade comum, mas diferenciada deverá ser determinado unilateralmente pelo Brasil.

Por ter que considerar a origem do produto, serviço ou prestador do serviço como critério diferencial, o Tratamento Tributário diferenciado, tal como formulado no Brasil, poderá ser considerado inconsistente com artigo I do GATT e II do GATS.

#### 5. CLÁUSULA DE TRATAMENTO NACIONAL

Enquanto no GATT a Cláusula de Tratamento Nacional é uma regra aplicável a todos os bens irrestritamente, no GATS é condicionada aos compromissos específicos assumidos pelos Membros quando da sua negociação<sup>10</sup>. Na lista de compromissos específicos, cada Membro escolheu o serviço a ser liberalizado e em que modo de prestação –remoto, presença do consumidor, presença comercial e presença de pessoa naturais<sup>11</sup>– bem como as restrições a sua liberalização. Esta distinção espelha a diferença ontológica entre o GATT e o GATS.

10 Artigo XVII:1. Nos setores inscritos em sua lista, e salvo condições e qualificações ali indicadas, cada Membro outorgará aos serviços e prestadores de serviços de qualquer outro Membro, com respeito a todas as medidas que afetem a prestação de serviços, um tratamento não menos favorável do que aquele que dispensa a seus próprios serviços similares e prestadores de serviços similares.

11 Artigo I:2.

O Artigo III:2 do GATT determina que nenhum tributo poderá ser cobrado em excesso ao cobrado do produto nacional similar e que não será concedido tratamento menos favorável que aquele concedido ao produto nacional diretamente competidor ou que possa ser substituto direto<sup>12</sup>:

*"If imported and domestic products are not 'like products' for the narrow purposes of Article III:2, first sentence, then they are not subject to the strictures of that sentence and there is no inconsistency with the requirements of that sentence. However, depending on their nature, and depending on the competitive conditions in the relevant market, those same products may well be among the broader category of 'directly competitive or substitutable products' that fall within the domain of Article III:2, second sentence".*

No GATS, o Artigo XVII prevê a proibição de tratamento menos favorável ao serviço ou prestador de serviços condicionado aos Compromissos Específicos de cada Membro. Além disto, o Artigo XVII:3 prescreve que tratamento menos favorável é o que modifica as condições de competição em favor dos serviços ou prestadores de serviços do Membro em comparação com serviços similares ou prestadores de serviços similares de qualquer outro Membro.

### 5.1. Produtos Similares, Substitutos ou em Competição Direta

O conceito de similaridade é um dos mais importantes para o entendimento das regras da OMC, principalmente, as regras de não discriminação.

Por inúmeras vezes, os Painéis durante o GATT/47 e o atual Órgão de Solução de Controvérsias se pronunciaram sobre o significado do termo "similar". Consolidou-se o entendimento de que quatro são os fatores a serem analisados para determinar a similaridade entre dois produtos ou serviços: as características físicas, o uso e a finalidade, os hábitos e gostos dos consumidores<sup>13</sup> e o Sistema Harmonizado de Nomenclatura Aduaneira:

*"This approach has, in the main, consisted of employing four general criteria in analyzing "likeness": (i) the properties, nature and quality of the products; (ii) the end-uses of the products; (iii) consumers' tastes and habits*

- 12 Japan-Alcoholic Beverages, p. 25: "Se o produto importado e o produto nacional não são "produtos similares" para o estrita finalidade do Artigo III:2, primeira parte, então, eles não sujeitos aos estritos termos desta sentença e não há inconsistências com os requisitos da mesma. Contudo, dependendo de suas naturezas, e dependendo das condições de competição no mercado relevante, estes mesmo produtos poderão estar incluídos na categoria mais ampla de "em competição direta ou substitutos" que se inserem no disposto no Artigo III:2, segunda parte".
- 13 Canada-Periodicals, p. 201-21: "a determination of 'like products' for the purposes of Article III:2, first sentence, must be construed narrowly, on a case-by-case basis, by examining relevant factors including:(i) the product's end-uses in a given market;(ii) consumers' tastes and habits; and (iii) the product's properties, nature and quality". - "(...) a determinação de "produtos similares" para os fins do Artigo III:2, primeira parte, deverá ser construído estritamente, caso a caso, através do exame de fatores relevantes, incluindo: (i) finalidade-uso do produto em determinado mercado; (ii) gostos e hábitos dos consumidores; e (iii) as propriedades, natureza e qualidade do produto".

– more comprehensively termed consumers' perceptions and behavior – in respect of the products; and (iv) the tariff classification of the products"<sup>14</sup>.

A segunda parte do artigo III do GATT menciona os produtos substitutos ou em competição direta. A expressão "produtos substitutos ou em competição direta" possui sentido mais amplo que "produto similar", devendo ser entendida como produtos intercambiáveis. Em Korea-Alcoholic Beverages, o Painel definiu os critérios a serem analisados para caracterizar os produtos como substitutos ou em competição direta<sup>15</sup>:

*"We next will consider the various characteristics of the products to assess whether there is a competitive or substitutable relationship between the imported and domestic products and draw conclusions as to whether the nature of any such relationship is direct. We will review the physical characteristics, end-uses including evidence of advertising activities, channels of distribution, price relationships including cross-price elasticities, and any other characteristics.*

O Órgão de Solução de Controvérsias considera que os métodos de produção (Process and Production Methods - PPM), quando não modifiquem as características físicas do produto, não devem considerados como critério para distinção entre produtos. Nas decisões dos casos Japan-Alcohol<sup>16</sup> e EC-Asbestos<sup>17</sup>, os PPMs somente foram considerados como diferenciador entre produtos, pois alteravam as propriedades físicas dos produtos (teor alcoólico e produtos com asbestos).

Outro problema surge na aplicação do Tratamento Tributário Diferenciado em razão da emissão de gases de efeito estufa: a inexistência de um método de medição das emissões padronizado por uma organização internacional intergovernamental. Logo, qualquer escolha a ser feita pelo Brasil será unilateral. Consequentemente, o ônus da prova sobre a razoabilidade do método escolhido será do Brasil no caso de qualquer questionamento da medida perante o Órgão de Solução de Controvérsias, demandando, por essa razão, uma escolha efetivamente fundamentada.

Concluindo, o Tratamento Tributário Diferenciado baseado nos PPMs sem alteração das características físicas do produto e baseado em sistema métrico não padronizado internacionalmente de emissão do gases encontrarão grandes obstáculos para serem considerados consistentes com as com as obrigações decorrentes da Cláusula de Tratamento Nacional.

14 EC-Asbestos, §101: "Esta abordagem consiste na aplicação de quatro critérios para analisar a similaridade: (i) as propriedades, a natureza e a qualidade dos produtos; (ii) a "finalidade-uso" do produto; (iii) gostos e hábitos dos consumidores – melhor dito como percepções e comportamento do consumidor – a respeito do produto; e (iv) a classificação aduaneira dos produtos".

15 Korea-Alcoholic Beverages, Panel Report, § 10.61: "Agora, vamos analisar as diversas características dos produtos para estabelecer se há relação de substituição ou competição entre os produtos importado e nacional e concluir se a relação entre eles é direta. Nós iremos analisar as características físicas, finalidades-e-usos incluindo o marketing, canais de distribuição, relação de preços incluindo a elasticidade preço da demanda cruzada, e quaisquer outras características".

16 Japan-Alcoholic Beverages.

17 EC-Asbestos.



## 6. EXCEÇÕES GERAIS AO GATT E GATS

Mesmo sendo uma medida considerada inconsistente com as regras de não discriminação contidas no GATT ou GATS, poderá ser justificada por uma das exceções contidas nos Acordos. Por se tratar de questão ambiental, uma medida que violar os artigos, I e III do GAT ou II e XIV do GATS poderá ser justificada através das exceções gerais.

Que o trânsito internacional de bens e serviços poderá gerar riscos à vida e saúde humana, animal e vegetal, bem como, ao meio ambiente não é novidade. Diversas foram ocasiões em que as trocas internacionais produziram efeitos devastadores nesta área. Os conquistadores europeus trouxeram não só homens e bens em seus navios: parasitas e microrganismos transitaram entre o Velho e o Novo Mundo através de suas embarcações. Não seria exagero dizer que microrganismos foram aliados na conquista das Américas, pois por muitas vezes, chegavam antes do europeu a povoados indígenas, dizimando sua população ou a enfraquecendo de modo a pouca resistência oferecer.

O mesmo se pode dizer da extração de recursos naturais que levou à extinção várias espécies e ao quase esgotamento de vários metais e minerais; ou, do comércio do ópio trouxe conseqüências graves não só à estrutura ética da sociedade chinesa como à saúde física e mental de seus integrantes.

Em razão das inúmeras ocorrências de conflitos entre o direito à proteção à vida e à conservação de recursos naturais e a liberalização do comércio internacional, poucas foram discussões sobre a inclusão destas duas exceções gerais no texto do acordo à época de sua negociação. Aos Membros restou resguardado o direito de escolher o grau desejado de proteção e conservação<sup>18</sup>.

A aplicação das exceções gerais obedecerá ao teste bifásico (two-tiers test): primeiro, a medida deverá atender ao disposto no Artigo XX(b) e (g) do GATT ou XIV (b) do GATS, e, numa segunda etapa, deverá ser analisada sua adequação ao disposto nos respectivos cabeçalhos.

Como a segunda etapa do teste bifásico é comum aos três dispositivos, primeiro será analisada a primeira etapa para cada uma das exceções e, após, a parte em comum, qual seja a consistência com o caput dos supramencionados artigos.

### 6.1. Medida Necessária à Proteção da Vida e Saúde das Pessoas ou Animais e à Preservação de Vegetais

Na primeira etapa do teste bifásico para verificar-se a consistência de uma medida com o artigo XX(b) do GATT e XIV (b) do GATS será composta de três análises:

1. A relação entre a medida e o objetivo a ser alcançado;
2. A necessidade da medida para atingir o objetivo desejado; e,
3. A restritividade da medida.

18 Veja RODRIGUES, MONICA, From Opium to Retreaded Tyres: Measures Necessary to Protect Human, Animal or Plant Life or Health, CreateSpace, Charleston, NC, 2010

Não se questiona o direito à proteção e conservação ou à escolha do grau de proteção ou conservação desejado por um Membro. Apenas, procura-se evitar o protecionismo econômico.

No caso do estabelecimento de Tratamento Tributário Diferenciado para fins de reduzir ou eliminar a emissão de gases de efeito estufa, deverá ser estabelecido onexo entre a medida e o objetivo. Como já acima assinalado, o tratamento tributário diferenciado pode ser uma ferramenta no controle de emissão de gases, pois o valor da tributação incidente sobre determinado bem ou serviço influenciará o valor do próprio. De acordo com a elasticidade das curvas de demanda e oferta do produto ou serviço, poderá haver deslocamento nas mesmas.

Contudo, o relatório do Painel em EC-Preferences decidiu que *"tariffs preferences should not be lightly assumed to be an appropriate means of achieve health objectives under Article XX(b) because any tariff preferences deviating from obligations assumed in the multilateral framework would necessarily have a direct and negative impact on the multilateral system"*<sup>19</sup>.

Portanto, o tratamento diferenciado deverá ser baseado em estudos substanciais sobre o impacto da medida no controle e redução de emissão de gases de efeito estufa.

Após o estabelecimento donexo entre a medida e o objetivo a ser alcançado, faz-se a análise sobre a proporcionalidade ("weighting and balancing") para aferir-se a necessidade da medida. Quanto mais importante o interesse a ser protegido, maior a possibilidade de ser a medida considerada necessária<sup>20</sup>:

*"In sum, determination of whether a measure, which is not "indispensable", may nevertheless be "necessary" within the contemplation of Article XX(d), involves in every case a process of weighing and balancing a series of factors which prominently include the contribution made by the compliance measure to the enforcement of the Law or regulation at issue, the importance of the common interests or values protected by that Law or regulation, and the accompanying impact of the Law or regulation on imports or exports"*.

Após, a análise da proporcionalidade, ainda haverá a avaliação sobre a disponibilidade ou não de medida menos restritiva ao comércio que aquela adotada pelo Membro. O conceito de disponibilidade neste contexto não significa a mera existência de uma medida alternativa. A realidade do país deve ser considerada e só será considerada como disponível uma medida alternativa que efetivamente possa ser implementada levando-se em consideração a situação econômica e administrativa do Estado.

O conceito de razoabilidade da exigência de adoção de medida alternativa menos restritiva ao comércio foi desenvolvido pelo Órgão de Apelação no litígio EC-Asbestos<sup>21</sup>.

19 EC – Tariff Preferences, Panel Report, 7.209: "..., preferências tarifárias não devem ser apressadamente consideradas como apropriadas para alcanças objetivos relativas à saúde com base no artigo XX(b) porque qualquer preferência tarifária afastando-se de obrigações assumidas no quadro multilateral teria necessariamente um efeito direto e negativo no sistema multilateral".

20 Korea-Beef, §164: "Em suma, a caracterização de uma medida que não é "indispensável" como "necessária" para os fins do Artigo XX(d), envolverá em todo caso o processo de "weighing and balancing" de uma série de fatores que, principalmente, incluíram a contribuição da medida para a efetividade do direito ou regulamentação e o impacto resultante desta lei ou regulção nas importações e exportações".

21 EC-Asbestos, §§ 173 e 174.

Na decisão proferida no caso US-Gambling o Órgão de Apelação da OMC elaborou mais o conceito ao decidir que<sup>22</sup>:

*"An alternative measure may be found not to be "reasonable available", however, where it is merely theoretical in nature, for instance, where the responding Member is not capable of taking it, or where the measure imposes an undue burden on that Member, such as prohibitive costs or substantial technical difficulties".*

Resumindo, a necessidade de uma medida restritiva deverá ser avaliada<sup>23</sup>:

- a) Sopesando os fatores relevantes tais como a importância do bem a ser protegido e a contribuição desta medida para que se atinja o objetivo desejado, e,
- b) Comparando a medida com outras medidas alternativas razoáveis menos restritivas ou consistentes com as regras da OMC.

## 6.2. Relativa à Conservação de Recursos Naturais Esgotáveis

A exceção relativa à conservação de recursos naturais esgotáveis somente se aplica ao comércio de bens por inexistir previsão similar no GATS.

O conceito de recursos naturais esgotáveis compreende não somente os minerais ou os recursos naturais "sem vida" ou não renováveis. Em US-Shrimp, o Órgão de Apelação reconheceu a necessidade de interpretar-se de forma dinâmica a expressão, à luz do entendimento contemporâneo da sociedade internacional sobre proteção e conservação do meio ambiente<sup>24</sup>. Concluiu, então, que o camarão era um recurso que, embora renovável, estaria sujeito à exaustão.

- 22 US-Gambling, § 308: "Uma medida alternativa poderá não ser considerada disponível, contudo, quando meramente teórica por natureza, como quando o Membro-réu não seja capaz de implementá-la, ou quando a medida imponha um alto ônus sobre este, tal como custos de proibitivos ou dificuldades técnicas substancia".
- 23 Brazil-Retreaded Tyres, § 178: "We begin our analysis by recalling that, in order to determine whether a measure is "necessary" within the meaning of Article XX(b) of the GATT 1994, a panel must consider the relevant factors, particularly the importance of the interests or values at stake, the extent of the contribution to the achievement of the measure's objective, and its trade restrictiveness. If this analysis yields a preliminary conclusion that the measure is necessary, this result must be confirmed by comparing the measure with possible alternatives, which may be less trade restrictive while providing an equivalent contribution to the achievement of the objective. This comparison should be carried out in the light of the importance of the interests or values at stake. It is through this process that a panel determines whether a measure is "necessary".- "Nós iniciamos nossa análise lembrando que para determinar se uma medida é "necessária" no sentido do Artigo XX(b) do GATT 1994, um Painel deve considerar os fatores relevantes, particularmente a importância dos interesses ou valores em questão, a extensão da contribuição da medida para o alcance do objetivo pretendido e a restrição ao comércio que causa. Se esta análise chegar à conclusão preliminar de que a medida é necessária, este resultado deverá ser confirmado pela comparação com outras medidas alternativas possíveis, que deverão ser menos restritivas ao comércio e ao mesmo tempo contribuir de forma equivalente ao alcance do objetivo. Esta comparação deverá considerar a importância dos valores em questão. É através deste processo que o Painel determinará se a medida é necessária".
- 24 US-Shrimp, §133. "We do not believe that 'exhaustible' natural resources and 'renewable' natural resources are mutually exclusive. One lesson that modern biological sciences teach us is that living species, though in

Em US-Gasoline<sup>25</sup>, o Painel considerou o ar puro como recurso natural esgotável:

*"6.37 The Panel then examined whether clean air could be considered an exhaustible natural resource. In the view of the Panel, clean air was a resource (it had value) and it was natural. It could be depleted. The fact that the depleted resource was defined with respect to its qualities was not, for the Panel, decisive. Likewise, the fact that a resource was renewable could not be an objection. A past panel had accepted that renewable stocks of salmon could constitute an exhaustible natural resource<sup>26</sup>. Accordingly, the Panel found that a policy to reduce the depletion of clean air was a policy to conserve a natural resource within the meaning of Article XX(g)".*

O clima, dada a possibilidade de sua substancial alteração e seus efeitos, deverá ser considerado como um recurso natural para fins do artigo XX(g) do GATT.

Além da relação com a preservação do recurso natural esgotável, medida deverá ser aplicada conjuntamente com restrições à produção ou ao consumo nacionais (evenhandedness) e foi denominada pelo Órgão de Solução de Controvérsias como a cláusula de isonomia na imposição da restrição<sup>27</sup>:

principle, capable of reproduction and, in that sense, 'renewable', are in certain circumstances indeed susceptible of depletion, exhaustion and extinction, frequently because of human activities. Living resources are just as 'finite' as petroleum, iron ore and other non-living resources. The words of Article XX(g), 'exhaustible natural resources', were actually crafted more than 50 years ago. They must be read by a treaty interpreter in the light of contemporary concerns of the community of nations about the protection and conservation of the environment". - "Nós não acreditamos que os termos "recursos naturais esgotáveis" e "recursos naturais renováveis" sejam mutuamente excludentes. Uma lição que a biologia moderna nos ensina é que as espécies vivas, apesar de em princípio, reproduzirem-se e, neste sentido, serem renováveis, em algumas circunstâncias, mesmo assim são suscetíveis de esgotamento, exaustão e extinção, frequentemente decorrentes da ação humana. Recursos vivos são tão findáveis, como o petróleo, ferro e outros recursos naturais não-vivos. As palavras do artigo XX(g), "recursos naturais esgotáveis", foram na verdade forjadas há mais de 50 anos. "Elas devem ser lidas pelo intérprete à luz das preocupações contemporâneas da comunidade de nações sobre a proteção e conservação do meio ambiente".

US-Gasoline, §6.37: "O Painel, então, examinou se o ar puro poderia ser considerado uma fonte de recurso natural esgotável. Na visão do Painel, o ar puro é uma fonte (tem valor) e é natural. Ele pode se esgotar. O fato que a fonte esgotável (ar) foi definida por suas qualidades (puro) não foi decisivo para o Painel. Da mesma forma, o fato do recurso ser renovável também não como considerado como um impedimento. Um Painel passado aceito que os estoques renováveis de salmão poderiam constituir uma fonte de recurso natural esgotável. Assim, o Painel achou que a política para reduzir o esgotamento de ar puro seria uma política para conservar um recurso natural no sentido do Artigo XX(g)".

25 US-Gasoline, §6.37: "O Painel, então, examinou se o ar puro poderia ser considerado uma fonte de recurso natural esgotável. Na visão do Painel, o ar puro é uma fonte (tem valor) e é natural. Ele pode se esgotar. O fato que a fonte esgotável (ar) foi definida por suas qualidades (puro) não foi decisivo para o Painel. Da mesma forma, o fato do recurso ser renovável também não como considerado como um impedimento. Um Painel passado aceito que os estoques renováveis de salmão poderiam constituir uma fonte de recurso natural esgotável. Assim, o Painel achou que a política para reduzir o esgotamento de ar puro seria uma política para conservar um recurso natural no sentido do Artigo XX(g)".

26 Canada - Measures Affecting Exports of Unprocessed Herring and Salmon, BISD 35S/98, § 4.4. Veja a mesma conclusão em relação aos golfinhos em United States - Restrictions on Imports of Tuna, DS29/R, § 5.13, não adotado.

27 US-Gasoline, p. 20: "Em outros termos, acreditamos que a oração "se tais medidas forem aplicadas con-

*"Put in a slightly different manner, we believe that the clause 'If such measures are made effective in conjunction with restrictions on domestic product or consumption' is appropriately read as a requirement that the measures concerned impose restrictions, not just in respect of imported gasoline but also with respect to domestic gasoline. The clause is a requirement of evenhandedness in the imposition of restrictions, in the name of conservation, upon the production or consumption of exhaustible natural resources".*

### 6.3. Medida Injustificada ou Arbitrária

Os artigos XX do GATT e XIV do GATS impõem que as exceções gerais sejam utilizadas de acordo com o princípio da boa-fé e, ainda, previne o uso abusivo de medidas protecionistas ou conservacionistas<sup>28</sup>.

No caso *US-Shrimp*<sup>29</sup>, o Órgão de Apelação determinou os três elementos constitutivos do conceito de "meio de discriminação arbitrária, ou injustificada, entre os países onde existem as mesmas condições":

- 1) A existência de discriminação;
- 2) A discriminação deve ser arbitrária ou injustificada; e,
- 3) A discriminação deve ocorrer entre países onde existam as mesmas condições.

Em primeiro lugar, é necessário haver inconsistências com as cláusulas de isonomia do GATT e GATS como, por exemplo, não observância da Cláusula de Nação mais favorecida.

Estabelecida a inconsistência da medida, será feita a análise da incidência de uma ou mais das exceções gerais, em duas etapas: adequação a uma ou mais das finalidades estabelecidas nos incisos dos Artigos XX do GATT e XIV do GATS e aplicação de forma não arbitrária ou injustificada, ou em forma de restrição disfarçada ao comércio internacional.

Por último, a aplicação da medida necessária ou relativa à proteção da saúde e do meio ambiente não poderá ser injustificada ou arbitrária desde que os países se encontrem na mesma situação.

juntamente com restrições à produção ou ao consumo nacionais" seria corretamente entendida como uma condição de que a medida imponha uma restrição não só à gasolina importada, mas também à gasolina nacional. Esta cláusula é a obrigação de tratamento isonômico quando da imposição de restrição conservacionista sobre a produção ou o consumo de recursos naturais esgotáveis".

28 *US-Shrimp*, §§ 158-159.

29 *US-Shrimp*, §150: "Para que uma medida seja aplicada de maneira a constituir "meio de discriminação arbitrária, ou injustificada, entre os países onde existem as mesmas condições", três elementos devem existir. Primeiro, a aplicação da medida deve resultar em discriminação. Como decidido em *United States – Gasoline*, a natureza e a qualidade desta discriminação são diferentes daquela discriminação no tratamento de produtos que já foi considerada inconsistente com umas das obrigações substantivas do GATT 1994, tais como os Artigos I, III ou XI. Depois, a discriminação deve ser arbitrária ou injustificada em si. Nós examinaremos os elementos de arbitrariedade ou injustificabilidade em detalhes abaixo. Terceiro, esta discriminação deve ocorrer entre países onde as mesmas condições prevaleçam. Em *United States-Gasoline*, nós aceitamos a assunção das partes naquela apelação de que tal discriminação poderia ocorrer não só entre Membros exportadores diferentes, mas também entre Membros exportadores e o Membro importador em questão".

Em US-Shrimp<sup>30</sup>, o sistema de Certificação para os exportadores estabelecia regras fixas sobre a utilização de dispositivos de proteção de tartarugas marinhas durante a pesca do camarão. O Órgão de Solução de Controvérsias definiu que a expressão “países que se encontrem na mesma situação” deve ser entendida considerando-se as condições reais dos países exportadores e que um sistema rígido que não permitisse a avaliação da adequação do regime regulatório a estas condições caracterizaria forma de discriminação arbitrária ou injustificada:

*“We believe that discrimination results not only when countries in which the same conditions prevail are differently treated, but also when the application of the measure at issue does not allow for any inquiry into the appropriateness of the regulatory program for the conditions prevailing in those exporting countries”.*

Na mesma decisão, o Órgão de Apelação deixou bem claro que medidas restritivas ao comércio internacional não podem ser utilizadas como forma de forçar os outros países a adotarem políticas conservacionistas ou preservacionistas iguais<sup>31</sup>:

*“In other words, shrimp caught using methods identical to those employed in the United States have been excluded from the United States market solely because they have been caught in Waters of countries that have not been certified by the United States. The resulting situation is difficult to reconcile with the declared policy objective of protecting and conserving sea turtles. This suggests to us that this measure, in its application, is more concerned with effectively influencing WTO Members to adopt essentially the same comprehensive regulatory regime as that applied by the United States to its domestic shrimp trawlers, even though many of those Members may be differently situated”.*

Em suma, os artigos XX do GATT e XIV do GATS permitem a discriminação de acordo com a origem do produto desde que os países se encontrem em situações diversas. A responsabilidade internacional ambiental dos países é diferenciada, ou seja, admite-se que os países se encontrem em situações distintas e que sejam responsáveis de acordo com o grau de desenvolvimento em que se encontrem. Este artigo permite a compatibilização entre o princípio da responsabilidade diferenciada próprio do Direito Internacional Ambiental com aplicação de medidas comerciais discriminatórias de acordo com a responsabilidade atribuída a cada Membro em normas internacionais. Todavia, a ausência de normas multilaterais sobre a matéria, dificulta a adoção do critério por normas nacionais.

30 US-Shrimp, §165: “Acreditamos que a discriminação ocorre não só quando os países em que as mesmas condições prevaleçam são tratados de forma diferente, mas também quando a aplicação da medida contestada não permite questionamento sobre a adequação de sua regulamentação para as condições que prevalecem nestes países exportadores”.

31 US-Shrimp, §165: “Em outras palavras, camarões pescados utilizando métodos iguais aos empregados nos Estados Unidos foram excluídos do mercado americano somente por terem sido pescados em águas de países que não foram certificados pelos Estados Unidos. Esta situação é de difícil conciliação com o objetivo declarado de proteger e conservar tartarugas marinhas. Isto sugere que esta medida, na sua aplicação, encontra-se mais focada em efetivamente influenciar os Membros da OMC a adotarem essencialmente o mesmo sistema regulatório aplicado nos Estados Unidos aos seus pesqueiros de camarão, embora muitos destes Membros estejam em situação diversa”.

## 7. CONCLUSÃO

A falta de definição de regras internacionais para controle de emissão de gases estimula a adoção de medidas unilaterais pelos países. Contudo, tais ações deverão observar as normas internacionais em vigor e aplicá-las harmonicamente, apesar da fragmentação do sistema normativo internacional.

O princípio da "responsabilidade comum, mas diferenciada" previsto nos acordos multilaterais ambientais (MEAs) devem ser observado e aplicado, assim como, o princípio da não discriminação contido no GATT e no GATS.

Basicamente, o tratamento tributário diferenciado para fins ambientais deveria discriminar os produtos pela origem como aplicação do princípio da "responsabilidade comum, mas diferenciada".

O PLP 493/09 que trata sobre a instituição de TTD para fins ambientais não faz distinção com relação à origem do produto ou serviço. Entretanto, deveria fazê-lo na medida em que se espera o atingimento de metas diferenciadas para os países de acordo com o seu desenvolvimento e em atendimento aos princípios estabelecidos pela Lei 12.187/09.

Em havendo uma definição da responsabilidade de cada país, a diferenciação de tratamento tributário de acordo com a origem do bem estaria justificada pelas exceções contidas nos artigos XX do GATT e XIV do GATT. A expressão "países onde existem as mesmas condições" justificaria tal medida. Todavia, a ausência de um acordo multilateral sobre a matéria onde as responsabilidades de cada Estado sejam claramente definidas com o estabelecimento de metas para a redução de emissões também é um empecilho ao estabelecimento de uma política tributária adequada.

Ademais, a não diferenciação dos produtos ou serviços de acordo com a origem, tal como previsto no PLP 493/09, poderia ser interpretada como uma medida arbitrária ou injustificada por se impor aos demais Membros da OMC as políticas públicas brasileiras de mitigação ou adaptação à mudança climática.

De acordo com o PLP 493/2009, o tratamento tributário diferenciado terá como critério a emissão de CO<sub>2</sub>, utilizando o PPM como forma de diferenciação entre produtos e serviços, portanto, contrariando reiteradas decisões do órgão de solução de controvérsias da OMC. Os produtos e serviços não apresentam características físicas diferenciadas em razão da maior ou menor emissão de gases durante a sua fabricação ou prestação.

Não bastasse a inconsistência acima apontada, não existe standard internacional para o cálculo de emissão de gases elaborado por uma Organização Internacional Intergovernamental. Várias entidades, umas com abrangência internacional como a ISO, trabalham na elaboração de um sistema para cálculo de emissão de gases, todavia, todas são privadas e não Organizações Internacionais em sentido estrito.

Outro ponto que deveria ser considerado na arquitetura de uma política tributária para fins de controle e redução de emissões de gases é a elasticidade da demanda e da oferta dos produtos e serviços. Produtos ou serviços inelásticos somente respondem de forma efetiva –com deslocamento das curvas de demanda e oferta– à tributação se aplicados por um longo período. Portanto, para produtos desta categoria, o TTD não poderia ser caracte-

rizado como uma medida necessária à redução ou controle de emissões por não contribuir para o alcance do objetivo desejado. O Relatório Comércio e Mudança Climática aponta que, embora positivos, os efeitos da instituição de "carbon tax" sobre as emissões de CO<sub>2</sub> foram pequenos<sup>32</sup>.

Por certo, a questão ambiental é urgente e demanda medidas governamentais. Contudo, a arquitetura de tais medidas, principalmente as de natureza tributária, é complexa e exige a compatibilização com o sistema normativo internacional para garantir a preservação do meio ambiente mantendo o equilíbrio das relações econômicas.

#### BIBLIOGRAFÍA

- ALEXANDER, K. AND M. ANDENAS (Eds.). (2008). *The World Trade Organization and Trade in Services*. Leiden: Martinus Nijhoff Publishers.
- CHARNOVITZ, STEVE et al (2009). *Global Warming and the World Trading System*. Peterson Institute for International Economics.
- COTTIER, THOMAS (ed.). (2009). *International Trade Regulation and the Mitigation of Climate Change: World Trade Forum*. Cambridge University Press.
- RODRIGUES, MONICA (2010). *From Opium to Retreaded Tyres: Measures Necessary to Protect Human, Animal or Plant Life or Health*. Charleston, NC. CreateSpace.
- Trade and Climate Change (2009). *WTO-UNEP Report*. WTO.

32 Trade and Climate Change, p. 20.