AO COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC) e à SUPERINTÊNDENCIA DE NORMAS CONTÁBEIS E DE AUDITORIA DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

ASSUNTO: RESPOSTA OCPC 10- CONSULTA PÚBLICA

MDCPAR S.A, pessoa jurídica de Direito Privado devidamente qualificada, inscrita no CNPJ 08.597.656/0001-45, detentora de projetos de produção de biometano, situados no Ceará e Rio de Janeiro, vem, tempestivamente, apresentar manifestação relacionada ao Edital de Consulta Pública SNC nº 06/2023 – Orientação Técnica OCPC 10 – Créditos de Descarbonização, cujo prazo finda em 20/10/2023.

I – DA INTRODUÇÃO A RESPOSTA - CONSULTA PÚBLICA DO OCPC 10

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) ofereceram à Consulta Pública Conjunta a presente Minuta de Orientação Técnica OCPC 10, tendo como objetivo "*tratar dos requisitos básicos de reconhecimento, mensuração e evidenciação de créditos de descarbonização, a serem observados pelas entidades na originação, negociação e aquisição para cumprimento de metas de descarbonização (aposentadoria), bem como dispor sobre os passivos associados, sejam eles decorrentes de obrigações legais ou não formalizadas, conforme definido no CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*."

Conforme mencionado na minuta do OCPC 10, ele não cria procedimento e nem altera comando específicos, constantes em outros pronunciamentos contábil ou norma vigente.

O CPC e os órgãos reguladores que elaboraram o edital de consulta pública requer comentários sobre a minuta e, diante das indagações previstas, a

Companhia vem por meio deste documento prestar manifestação quanto alguns dos quesitos dispostos, conforme quadro abaixo:

QUESTÃO	RESPOSTA
Questão (1) - Os itens de 8 a 13 estabelecem que o tratamento contábil acerca dos créditos de descarbonização deve levar em consideração os modelos de negócios praticados pelos agentes econômicos que participam desse mercado. Você concorda com essa abordagem? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria a proposta alternativa. Você concorda com a descrição dos agentes econômicos e com os modelos de negócios listados? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria o método alternativo.	Concordo
Questão (2) - Os itens de 14 a 24 descrevem dois tipos de mercados de créditos de descarbonização: (a) mercado regulado; e (b) mercado voluntário. Você concorda com essa abordagem? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria a proposta de alternativa. Você concorda que o mercado regulado deve ser considerado neste documento? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância.	Concordo
Questão (3) - Os itens de 26 a 36 estabelecem o racional do CPC para o reconhecimento do crédito de descarbonização. Você concorda com a abordagem proposta? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria a abordagem alternativa.	Concordo
Questão (4) - Os itens de 37 a 41 estabelecem o racional do CPC para apresentação do crédito de descarbonização. Você concorda com a abordagem proposta? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria a abordagem alternativa.	Concordo
Questão (5) - O item 42 estabelece o racional do CPC para mensuração do crédito de descarbonização. Você concorda com a abordagem proposta? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria a abordagem alternativa.	Concordo
Questão (6) - Os itens 43 e 44 estabelecem as divulgações requeridas para o crédito de descarbonização. Você concorda com as divulgações requeridas? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual a abordagem alternativa.	Concordo

Questão (7) - Os itens de 45 a 71 indicam a proposta de tratamento contábil a ser utilizada no mercado regulado, tomando como referência o modelo ETS – Emission Trade System, praticado na União Europeia. Você concorda com essa abordagem? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual seria a abordagem alternativa.	Sem comentários
Questão (8) - Os itens de 72 a 112 indicam a proposta do CPC para o tratamento contábil do crédito de descarbonização instituído pela Lei nº 13.576/17 (CBIO). Você concorda com a abordagem utilizada? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual a abordagem alternativa.	Não concordo
Questão (9) - Os itens de 113 a 156 indicam a proposta do CPC para o tratamento contábil do crédito de descarbonização no mercado voluntário, incluindo proposta para orientar a análise da eventual existência de passivos decorrentes de compromissos voluntários assumidos. Você concorda com a abordagem utilizada? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual a abordagem alternativa.	Sem comentários
Questão (10) - Há aspectos adicionais que você gostaria de comentar a respeito desta minuta de orientação? Justificar seus comentários, indicando, quando aplicável, abordagem alternativa a ser analisada.	Sim

II – DAS JUSTIFICATIVAS

Questão (8) - Os itens de 72 a 112 indicam a proposta do CPC para o tratamento contábil do crédito de descarbonização instituído pela Lei nº 13.576/17 (CBIO). Você concorda com a abordagem utilizada? Se não concordar, indicar o porquê da não concordância e qual a abordagem alternativa.

✓ **<u>Item de discordância</u>**

89. O CBIO é uma assistência concedida pelo governo aos produtores ou importadores de biocombustíveis. Portanto, o reconhecimento do ativo CBIO deve ter <u>como contrapartida uma subvenção governamental</u> nos termos do item 3 do CPC 07. (grifo nosso)

✓ **Manifestação de discordância**

Por mais que o OCPC 10 não tenha como objetivo tratar de questões de natureza jurídica, é necessário perpassar por elas para que se identifique a verdadeira natureza do CBIOs e apliquemos o melhor enquadramento contábil. A Contabilidade precisar refletir os eventos econômicos, dado a natureza de cada um deles, inclusive a jurídica, pois, existem conceitos que não são e nem devem ser criados pela Contabilidade.

A Lei n. 13.576 dispõe sobre a Política Nacional de Biocombustíveis (RenovaBio), parte integrante da política energética nacional. Segundo justificativa para aprovação do Projeto de Lei n. 9086/20172, convertida posteriormente na Lei n. 13.576, o Brasil assumiu compromissos de redução de emissão de gases do efeito estufa e aumento na produção de biocombustíveis no Acordo do Clima, assinado em Paris.

Na referida lei, como um estímulo ao cumprimento desses compromissos, foram estabelecidos objetivos e fundamentos gerais, tal como a redução de emissões de gases causadores do efeito estufa3 e a contribuição dos biocombustíveis para a preservação ambiental.

Conforme o art. 4º da lei em questão, os instrumentos para que os objetivos e fundamentos da lei sejam alcançados, se incluem metas anuais de redução de emissões e os CBIOs a serem emitidos pelos produtores e importadores de biocombustíveis.

> *Art. 4º São instrumentos da Política Nacional de Biocombustíveis (RenovaBio), entre outros:*
>
> *I - as metas de redução de emissões de gases causadores do efeito estufa na matriz de combustíveis de que trata o Capítulo III desta Lei;*
>
> *II - os Créditos de Descarbonização de que trata o Capítulo V desta Lei;*
>
> *III - a Certificação de Biocombustíveis de que trata o Capítulo VI desta Lei;*

IV - as adições compulsórias de biocombustíveis aos combustíveis fósseis;

V - os incentivos fiscais, financeiros e creditícios; e

VI - as ações no âmbito do Acordo de Paris sob a Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima.

Desta forma, os CBIOs são um instrumento criado para promover a adequada relação de eficiência energética e redução de emissões de gases do efeito estufa, incentivando a produção de biocombustíveis.

Sendo emitidos, serão negociados em mercados organizados, onde atualmente a sua comercialização se dar através da Bolsa de Valores.

Diante dos pontos supramencionados, podemos entender que a Lei de nº 13.576/2017 instituiu uma lógica de mercado para promover a redução de poluentes, autorizando as emissões de CBIOs por parte dos produtores e importadores de biocombustíveis e a aquisição pelos distribuidores de combustíveis, para que possam abater das suas metas compulsórias anuais.

A Lei n. 4.320, de 17.3.1964, prevê a classificação das despesas conforme as categorias econômicas, que compreendem as despesas correntes (transferências correntes) e as despesas de capital. Conforme dispõe o art. 12, parágrafo 3º, da lei em questão, consideram-se transferências correntes as subvenções, que, de uma maneira geral, são destinadas a atender a manutenção de outras entidades de direito público ou privado e podem ser classificadas como subvenções sociais, destinadas a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, e as subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

As subvenções concedidas pelo Poder Público, sejam elas correntes ou para investimento, são liberalidades, assemelhando-se às doações regidas pelo Direito Civil, face à gratuidade de que se revestem e, pois, à ausência de caráter remuneratório ou contraprestacional, embora das doações se distanciem em virtude de sua sujeição ao regime de Direito Público. Desta forma, podendo se caracterizar uma espécie de ajuda ou auxílio do Poder Público em favor de terceiros visando custear gastos do beneficiário ou investimento. Ademais, é mister mencionarmos que, a subvenção geralmente está vinculada a uma receita orçamentária em investimentos em áreas de interesses coletivos ou para custear despesas de manutenção do beneficiado. Não há uma contrapartida uma prestação do beneficiário.

Ademais, as subvenções, assim como doações, culminam em transferência patrimonial por parte do Poder Público.

Como exposto anteriormente, existem duas modalidades de subvenção econômica: (a) as subvenções para custeio, entendidas como aquelas que custeiam as operações da pessoa jurídica, sem imposição de condição específica, e (b) as subvenções para investimento, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos. Em ambas as modalidades, trata-se de auxílio do Poder Público em favor de particulares para custear os gastos correntes das operações ou os investimentos em empreendimento econômico.

Diante dos pontos supramencionados, entendemos que os CBIOs não se enquadram como subvenções, nem para custeio ou para investimento.

De fato, referidos créditos não se prestam a custear os gastos do emissor primário com suas operações e tampouco representam estímulo ao particular para investimentos em empreendimento econômico. Trata-se, apenas, de créditos concedidos aos produtores ou importadores de biocombustíveis decorrentes de um mecanismo de mercado criado como forma de promover a redução de gases poluentes na atmosfera.

É importante ressaltar e frisar que não há qualquer renúncia de receitas por parte do Poder Público – como acontece, por exemplo, nas isenções ou reduções de tributos que, em determinadas hipóteses, são qualificadas pela lei tributária como subvenções para investimento. O que ocorre é a possibilidade de emissão de uma modalidade de crédito negociável no mercado como forma de estímulo à proteção ao meio ambiente.

Além disso, não podemos enquadrar os CBIOs como doação governamental. O requisito necessário para a existência de uma doação é que o bem doado seja transferido da esfera patrimonial da União para o patrimônio do donatário, o que não ocorre no caso dos CBIOs, que podem ser emitidos pelos produtores e importadores de biocombustíveis somente pelo fato de a União ter implementado tais créditos como instrumento para a proteção ambiental.

Não podemos atribuir a característica de subvenção apenas pela mera previsão de emissão de um crédito negociável no mercado, seguindo as disposições de uma lei promulgada pelo Governo Federal.

Estamos diante, afinal, de um instrumento adotado pela União no contexto de uma ação maior, tendo como objetivo, a redução de emissão de gases de efeito estufa e o aumento da produção de biocombustíveis no País.

Diante de todos os pontos e argumentos aqui comentados, entendemos que a possibilidade de emissão primária de CBIOs, que naturalmente aumenta o patrimônio do respectivo emissor, **não representa uma subvenção (custeio ou investimento), tampouco uma doação,** se tratando apenas de bem incorpóreo que nasce por força da política ambiental do Estado, que gera para o produtor ou importador de biocombustíveis uma receita adicional e/ou acessória, através do próprio exercício de suas atividades.

✓ **Sugestão de contabilização**

Conforme explanado pelo Instituto Totum1 em seu White Paper sobre ativos ambientais atualizado em 2023, o CBIOs trata-se de um ativo (commodity ambiental) emitido por empresas licenciadas no país e representam uma tonelada de CO^2 que deixa de ser emitida na atmosfera e, aqui no Brasil, tudo é feito dentro das regras estabelecidas pelo programa RenovaBio, sob Lei n. 13.576 de 26/12/2017, regulamentado pelo Ministério de Minas e Energia através da Portaria 419/2019 e administrado pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis ("ANP").

Sugerimos a contabilização a débito em conta de estoque no ativo circulante, mensurados a valor justo no momento do reconhecimento inicial, com base no CPC 16 (R1) e crédito na conta de ajuste de avaliação patrimonial ("AAP") no patrimônio líquido, com base no CPC 46 (R1).

Por ocasião da venda dos CBIOs, o montante reconhecido no patrimônio líquido seria baixado contra a conta de resultado "Realização de AAP", os tributos incidentes sobre a venda na linha de dedução da receita bruta, e o estoque será realizado como custo no resultado.

Ademais, a contabilização a título de patrimônio líquido também pode ser confirmada através da Lei n. 6.404 de 15/12/1976, onde o artigo 182 diz que:

> "Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos nesta Lei ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3o do art. 177 desta Lei."

Diante dos fundamentos supramencionados, entendemos ser razoável procedermos com a contabilização dos atributos ambientais como estoque, tendo seu reconhecimento contra a conta de AAP no Patrimônio Líquido. O tratamento após a realização da venda, segue todo o procedimento contábil de receitas e realização de estoque. Ademais, o valor contabilizado na conta de AAP será realizado no resultado.

✓ ***Comentário adicional***

Questão (10) - Há aspectos adicionais que você gostaria de comentar a respeito desta minuta de orientação? Justificar seus comentários, indicando, quando aplicável, abordagem alternativa a ser analisada.

Não identificamos o enfrentamento das contabilizações do reconhecimento inicial dos atributos ambientais que já surgiram no mercado, tais como I-REC e o Gás-REC.

De acordo com Instituto Totum, *a Certificação GAS-REC rastreia o biogás ou o biometano proveniente de usinas de produção pela cadeia de fornecimento de forma a provar que o consumidor de gás se apropria da parte renovável do gás consumido. É o chamado gás natural renovável, proveniente de fontes renováveis.Cada metro cúbico de biogás e de biometano produzido e distribuído por qualquer meio físico tende a substituir ou deslocar a mesma unidade de gás natural proveniente de fontes fósseis ou outros combustíveis fósseis. A Certificação GAS-REC rastreia o biogás e o biometano gerado e distribuído no Brasil, chegando até o ponto de consumo.*

Já o I-REC(e) *é um sistema global de rastreamento de atributos de energia renovável projetado para facilitar a contabilidade confiável de MWh renovável que foi atribuído a um determinado consumidor, para Escopo 2, compatível com vários padrões internacionais.*

Ademais, ambos os atributos são comercializados atualmente no mercado livre e não no mercado regulado.

N. Termos pede apreciação,

gov.br Documento assinado digitalmente
VANESSA PEREIRA FRANCA DE ASSIS
Data: 19/10/2023 19:07:45-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Vanessa Pereira França de Assis
Contadora CRCBA – 040408/O