

ASPECTOS CONTROVERTIDOS SOBRE A CFEM – COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS (ROYALTIES DA MINERAÇÃO)

FERNANDO FACURY SCAFF

I. DAS DISTINTAS RELAÇÕES JURÍDICO-ECONÔMICAS ENVOLVIDAS NA EXPLORAÇÃO DOS RECURSOS MINERAIS.

DELIMITAÇÃO DO TEMA

1. Existem diversas relações jurídico-econômicas que envolvem a exploração dos recursos minerais brasileiros e que devem ser inicialmente expostas a fim de delimitar a análise do tema a ser enfrentado neste trabalho.

2. O primeiro deles diz respeito à distinção entre a *propriedade do solo* e a *exploração dos recursos minerais*. Esta distinção hoje é tratada pela Constituição Federal em seu artigo 176, *verbis*:

Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais e os potenciais de energia hidráulica constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra.

Verifica-se, portanto, que a União é a proprietária dos recursos minerais e que estes se constituem em propriedade distinta do solo, sendo garantido ao concessionário a propriedade do produto da lavra. Isto demonstra a distinção entre *propriedade* e *atividade*, que foi objeto de detida análise pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 3273, cujo Relator para o acórdão foi o Ministro Eros Grau.

Esta distinção entre propriedade e atividade conecta dois outros artigos: o art. 20, IX, da CF, que estabelece serem bens da União os recursos minerais, inclusive os do subsolo; e também o art. 1.230, do Código Civil, ao dizer que “a propriedade do solo não abrange as jazidas, minas e demais recursos minerais, os potenciais de energia hidráulica, os monumentos arqueológicos e outros bens referidos por leis especiais”. Ou seja, uma coisa é ser proprietário do solo, outra é desenvolver a atividade de exploração dos recursos minerais, estejam estes no solo ou no subsolo. Este tema dá ensejo a um interessantíssimo debate sobre a distinção entre *propriedade* (estática) e *atividade* (dinâmica), mas que refoge ao âmbito deste trabalho.

3. Outra distinção há de ser feita entre o direito de exploração minerária – que pertence à União – e o *direito de superficiário*, através do qual a Constituição (§2º do art. 176) concede a quem for o proprietário do solo o direito de receber um valor em face da exploração econômica dos recursos minerais:

§ 2º – É assegurada participação ao proprietário do solo nos resultados da lavra, na forma e no valor que dispuser a lei.

A lei a que a norma constitucional se refere é a do Código Minerário, Decreto-lei 227/67, arts. 11 e 12, que corresponderá a 50% do que for pago a título de CFEM¹. Existe norma específica quando a exploração minerária se referir a petróleo, que é o art. 52 da Lei 9478/97², que estabelece um percentual a ser pago ao superficiário entre 0,5 e 1% da produção de petróleo e gás natural.

4. Outra distinção a ser feita é a que envolve este “direito de superficiário” e os decorrentes da instituição de “servidão minerária”, nos quais o superficiário tem que ser possuidor ou proprietário para ter direito a indenização e renda, cujo amparo legal está no art. 59 e seguintes do Código Minerário (Decreto-lei 227/67) e que possui fundamento no instituto da responsabilidade civil³.

- 1 Art. 11 – Serão respeitados na aplicação dos regimes de Autorização, Licenciamento e Concessão: b) o direito à participação do proprietário do solo nos resultados da lavra. §1º A participação de que trata a alínea b do caput deste artigo será de cinquenta por cento do valor total devido aos Estados, Distrito Federal, Municípios e órgãos da administração direta da União, a título de compensação financeira pela exploração de recursos minerais, conforme previsto no caput do art. 6º da Lei nº 7.990, de 29/12/89 e no art. 2º da Lei nº 8.001, de 13/03/90. Art. 12 – O direito de participação de que trata o artigo anterior não poderá ser objeto de transferência ou caução separadamente do imóvel a que corresponder, mas o proprietário deste poderá: I – transferir ou caucionar o direito ao recebimento de determinadas prestações futuras; II – renunciar ao direito. Parágrafo único: Os atos enumerados neste artigo somente valerão contra terceiros a partir da sua inscrição no Registro de Imóveis.
- 2 “Art. 52. Constará também do contrato de concessão de bloco localizado em terra cláusula que determine o pagamento aos proprietários da terra de participação equivalente, em moeda corrente, a um percentual variável entre cinco décimos por cento e um por cento da produção de petróleo ou gás natural, a critério da ANP. Parágrafo único. A participação a que se refere este artigo será distribuída na proporção da produção realizada nas propriedades regularmente demarcadas na superfície do bloco.
- 3 Art. 59. Ficam sujeitas a servidões de solo e subsolo, para os fins de pesquisa ou lavra, não só a propriedade onde se localiza a jazida, como as limítrofes. Parágrafo único. Instituem-se Servidões para: a) construção de oficinas, instalações, obras acessórias e moradias; b) abertura de vias de transporte e linhas de comunicações; c) captação e adução de água necessária aos serviços de mineração e ao pessoal; d) transmissão de energia elétrica; e) escoamento das águas da mina e do engenho de beneficiamento; f) abertura de passagem de pessoal e material, de conduto de ventilação e de energia elétrica; g) utilização das aguadas sem prejuízo das atividades pré-existentes; e, h) bota-fora do material desmontado e dos refugos do engenho. Art. 60: Instituem-se as Servidões mediante indenização prévia do valor do terreno ocupado e dos prejuízos resultantes dessa ocupação. §1º Não havendo acordo entre as partes, o pagamento será feito mediante depósito judicial da importância fixada para indenização, através de vistoria ou perícia com arbitramento, inclusive da renda pela ocupação, seguindo-se o competente mandado de

5. Existem outras incidências jurídico-econômicas que atingem a exploração dos recursos minerais brasileiros, em especial a produção de petróleo e gás.

Há o “bônus de assinatura”, que é o “lance” que cada concorrente oferece em leilão para arrematação de um bloco exploratório e é um dos requisitos na avaliação das propostas de exploração⁴.

Outra incidência é a das “participações especiais”, que são compensações extraordinárias pagas ao governo em caso de grande volume de produção ou de grande rentabilidade com relação a cada campo petrolífero de uma área de concessão⁵.

Focado na exploração petrolífera, existe a *taxa de ocupação e retenção de área*, que se refere à manutenção da concessão, com ou sem exploração⁶.

O presente trabalho não abordará estes temas.

6. Relação jurídica distinta, que até serve de base de cálculo para apuração do “*direito de superficiário*”, mas que com ele não se confunde, é a da CFEM – Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais, também chamada de *royalty mineração*.

A CFEM é devida à União, que a reparte com Estados e Municípios, como decorre de imposição constitucional constante do art. 20, §1º:

§1º – É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, partici-

imissão de posse na área, se necessário. §2º O cálculo da indenização e dos danos a serem pagos pelo titular da autorização de pesquisas ou concessão de lavra, ao proprietário do solo ou ao dono das benfeitorias, obedecerá às prescrições contidas no Artigo 27 deste Código, e seguirá o rito estabelecido em Decreto do Governo Federal. Art. 61. Se, por qualquer motivo independente da vontade do indenizado, a indenização tardar em lhe ser entregue, sofrerá, a mesma, a necessária correção monetária, cabendo ao titular da autorização de pesquisa ou concessão de lavra, a obrigação de completar a quantia arbitrada.

4 Haroldo Lima, *Petróleo no Brasil: A situação, o modelo e a política atual*. RJ, Synergia, 2008, p. 40. Lei 9.478/97, art. 46. “O bônus de assinatura terá seu valor mínimo estabelecido no edital e corresponderá ao pagamento ofertado na proposta para obtenção da concessão, devendo ser pago no ato da assinatura do contrato.”

5 Haroldo Lima, *ob e loc cit.* Lei 9.478/97, “Art. 50. O edital e o contrato estabelecerão que, nos casos de grande volume de produção, ou de grande rentabilidade, haverá o pagamento de uma participação especial, a ser regulamentada em decreto do Presidente da República. §1º A participação especial será aplicada sobre a receita bruta da produção, deduzidos os *royalties*, os investimentos na exploração, os custos operacionais, a depreciação e os tributos previstos na legislação em vigor.”

6 Haroldo Lima, *ob e loc cit.* Lei 9.478/97, “Art. 51. O edital e o contrato disporão sobre o pagamento pela ocupação ou retenção de área, a ser feito anualmente, fixado por quilômetro quadrado ou fração da superfície do bloco, na forma da regulamentação por decreto do Presidente da República. Parágrafo único. O valor do pagamento pela ocupação ou retenção de área será aumentado em percentual a ser estabelecido pela ANP, sempre que houver prorrogação do prazo de exploração.”

pação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.

A análise de alguns dos aspectos controvertidos da CFEM é o objeto deste trabalho, que centrará sua atenção na atividade minerária não-petrolífera, mencionando-a especificamente apenas quando couber.

II. ASPECTOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS DA CFEM

7. A Constituição da República de 1988 prescreveu serem bens da União os potenciais de energia hidráulica e os recursos minerais, inclusive os do subsolo (art. 20, itens VIII e IX).

Ao lado disso, assegurou aos Estados, Municípios, Distrito Federal, bem como a órgãos da Administração Direta da União, uma compensação financeira pela exploração desses recursos minerais e hídricos, a ser paga por quem explorasse aqueles recursos naturais, na forma do art. 20, §1º, CF.

8. No final de 1989 foi editada a Lei 7.990, de 28-12-89 que estabeleceu o percentual de 3% sobre o valor do faturamento líquido resultante da venda do produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial (art. 6º). Todavia, todos os três parágrafos desse artigo foram vetados, o que impediu que fosse estabelecido o percentual de rateio dos recursos arrecadados.

O pagamento da CFEM deveria ser efetuado mensalmente, diretamente às unidades federadas beneficiárias e aos órgãos da Administração Direta da União, sendo vedado o uso desses recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal (art. 8º)⁷.

9. Nos 03 últimos dias do Governo José Sarney foi promulgada a Lei 8001, de 13-03-1990, que determinou a *base de cálculo* para a incidência da CFEM no *caput* do art. 2º, *verbis*:

7 Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural será efetuado, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.

“Art. 2º Para efeito do cálculo de compensação financeira de que trata o art. 6º da Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, entende-se por faturamento líquido o total das receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguros.”

Ao lado disso, no §1º desse mesmo artigo 2º, foi estabelecida uma espécie de *seletividade* na aplicação da CFEM, determinando alíquotas distintas para diferentes minérios⁸.

Esta “seletividade” também difere de incidência quando o material explorado é gás e petróleo, cujas alíquotas são reguladas pela Lei 9.478/97, art. 47º.

10. Aspecto de suma importância para a análise a ser desenvolvida é o do rateio dos valores arrecadados, que devem ser partilhados da seguinte forma, segundo a Lei 8001/90, art. 2º, §2º:

- I – 23% (vinte e três por cento) para os Estados e o Distrito Federal;
- II – 65% (sessenta e cinco por cento) para os Municípios;

A parcela da Administração Direta da União posteriormente foi retalhada pela Lei 9993, de 24-07-2000, entre:

a) O Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – FNDCT, com 2% (dois por cento);

b) O Ministério de Minas e Energia, que deve repassar integralmente ao Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM, 10% (dez por cento).

11. Em 07 de fevereiro de 1991 foi editado o Decreto 001, que regulamentou as Leis 7990/89 e 8001/90, que em suas disposições transitó-

8 “I – minério de alumínio, manganês, sal-gema e potássio: 3% (três por cento); II – ferro, fertilizante, carvão e demais substâncias minerais: 2% (dois por cento), ressalvado o disposto no inciso IV deste artigo; III – pedras preciosas, pedras coradas lapidáveis, carbonados e metais nobres: 0,2% (dois décimos por cento); IV – ouro: 1% (um por cento), quando extraído por empresas mineradoras, isentos os garimpeiros”.

9 Art. 47. Os *royalties* serão pagos mensalmente, em moeda nacional, a partir da data de início da produção comercial de cada campo, em montante correspondente a dez por cento da produção de petróleo ou gás natural. §1º Tendo em conta os riscos geológicos, as expectativas de produção e outros fatores pertinentes, a ANP poderá prever, no edital de licitação correspondente, a redução do valor dos *royalties* estabelecido no *caput* deste artigo para um montante correspondente a, no mínimo, cinco por cento da produção. §2º Os critérios para o cálculo do valor dos *royalties* serão estabelecidos por decreto do Presidente da República, em função dos preços de mercado do petróleo, gás natural ou condensado, das especificações do produto e da localização do campo. §3º A queima de gás em *flares*, em prejuízo de sua comercialização, e a perda de produto ocorrida sob a responsabilidade do concessionário serão incluídas no volume total da produção a ser computada para cálculo dos *royalties* devidos.

rias estabeleceu a forma de pagamento dos valores arrecadados diretamente aos beneficiários¹⁰.

Ou seja, o pagamento direto deve se dar “mediante depósito em contas específicas de titularidade dos mesmos no Banco do Brasil S.A.”, cabendo ao DNPM expedir instruções complementares a esse Decreto nº 001/91, forma de seu art. 27.

12. A Lei 8876, de 02-05-1994, que organizou o DNPM como autarquia, atribuiu a este órgão a “finalidade de promover o planejamento e o fomento da exploração e do aproveitamento dos recursos minerais, e superintender as pesquisas geológicas, minerais e de tecnologia mineral, *bem como assegurar, controlar e fiscalizar o exercício das atividades de mineração em todo o território nacional*, na forma do que dispõe o Código de Mineração, o Código de Águas Minerais, os respectivos regulamentos e a legislação que os complementa”.

No rol de atribuições que lhe foi concedido, consta, em especial (art. 3º, IX) a de “baixar normas e exercer fiscalização sobre a arrecadação da compensação financeira pela exploração de recursos minerais, de que trata o § 1º do art. 20 da Constituição Federal.”

13. Verifica-se, portanto, que esta compensação financeira pela exploração de recursos minerais foi instituída pela Constituição, como uma forma de compensar Estados e Municípios pela exploração de recursos naturais em seus territórios. As Leis de 7990/89 e 8001/90 determinaram alíquotas e base de cálculo para sua incidência, bem como os percentuais de partilha com as demais Unidades Federadas. Os valores deveriam ser pagos diretamente aos beneficiários, através de depósito no Banco do Brasil.

A gestão dessa arrecadação foi atribuída pela Lei 8876/94 ao DNPM, a quem compete baixar normas e exercer sua fiscalização.

III. DA NATUREZA JURÍDICA DA CFEM

14. Logo após o advento da Constituição Federal e das duas leis que se lhe seguiram, acima mencionadas, o debate sobre a natureza jurídica da CFEM foi bastante intenso.

10 “Art. 26. O pagamento das compensações financeiras previstas neste decreto, inclusive dos royalties devidos por Itaipu Binacional ao Brasil, será efetuado mensalmente, diretamente aos beneficiários, mediante depósito em contas específicas de titularidade dos mesmos no Banco do Brasil S.A., até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador.”

Houve quem lhe atribuisse característica de *tributo*, da espécie imposto, como Alberto Xavier¹¹ e Adriano Daleffe¹².

E houve quem lhe atribuisse a característica de uma receita patrimonial do Estado, tal como Aurélio Pitanga Seixas Filho¹³, Heleno Taveira Tôres¹⁴, Reynaldo Andrade da Silveira¹⁵, Ricardo Lobo Torres¹⁶ e Luiz Emygdio Rosa Jr¹⁷.

Para um bom entendimento das duas teses vale lembrar algumas lições de direito financeiro, tomando por base a *Teoria dos Ingressos*, exposta por Aliomar Baleeiro, em sua excepcional obra *Uma Introdução à Ciência das Finanças*¹⁸.

Os *Ingressos Públicos* dividem-se em *Movimentos de Fundos* e em *Receitas*.

São singelos *Movimentos de Fundos* aqueles *Ingressos* que geram uma contrapartida de devolução dos valores arrecadados. Daí que os *empréstimos ao Tesouro e sua restituição*, bem como as *cauções, fianças e depósitos* se caracterizam por ser uma *Movimentação de Fundo*, não havendo um acréscimo de valor aos cofres públicos, em face de serem restituíveis.

Por outro lado, a *Receita Pública* caracteriza-se por ser um acréscimo de valor carreado aos cofres públicos, não sendo de sua essência a restituição. Divide-se em dois grandes grupos: as *Receitas Originárias* e as *Receitas Derivadas*.

As *Receitas Originárias*, como o próprio nome já indica, possuem sua gênese na exploração do próprio patrimônio do Estado. São as que decorrem da exploração de terras, dos recursos hídricos, dos recursos minerais, das instalações industriais e comerciais do Estado, e por aí assim. Ou seja, a formação

- 11 XAVIER, Alberto. Natureza Jurídica e Âmbito de Incidência da Compensação Financeira por Exploração de Recursos Minerais. *Revista Dialética de Direito Tributário – RDDT*, nº 29, p. 10-25. São Paulo: Dialética, 02/1998.
- 12 DALEFFE, Adriano. Ilegalidade da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais. *Revista Dialética de Direito Tributário – RDDT*, nº 33, p. 07-15. São Paulo: Dialética, 06/1998.
- 13 SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Natureza Jurídica da Compensação Financeira por Exploração de Recursos Minerais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 29-37.
- 14 TÔRRES, Heleno Taveira. A Compensação Financeira Devida pela utilização de Recursos Hídricos, Exploração de Recursos Minerais ou Produção de Petróleo, Xisto Betuminoso e Gás Natural (art. 20, §1º, CF) – sua Natureza Jurídica. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 119-146.
- 15 SILVEIRA, Reynaldo Andrade da. A Compensação Financeira: Receita Tributária ou Patrimonial? Algumas Questões. In: SCAFF, Fernando Facury (org.). *Ordem Econômica e Social*. São Paulo: LTR, 1999. p. 331-336.
- 16 TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 191-192.
- 17 ROSA JR., Luiz Emygdio. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário*. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. p. 59-60.
- 18 BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 16. ed. revista e atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2004. p. 130 e ss.

dos preços decorre de uma relação quase que “de mercado”, ou, dizendo melhor, “de mercado regulado”. São transações contratuais do Estado, fruto da exploração de seu próprio patrimônio.

Já as *Receitas Derivadas*, como o nome indica, derivam do poder de império do Estado. Daí surgem os tributos e as multas. Não decorrem de uma exploração de bens públicos, mas do exercício de poder; daí decorrerem de *poder de império*, e não de uma *relação contratual*.

Esta discussão, sobre a natureza jurídica da CFEM, parte da classificação acima efetuada, pois, segundo alguns autores, ela teria características de receita derivada (*tributo*), enquanto para outros sua configuração é de receita originária (*patrimonial*).

15. Expostos os limites do debate, filio-me à corrente que entende ser a CFEM uma receita originária do Estado, pois decorre da exploração de seu patrimônio mineral e hidráulico. Sua imposição não decorre do poder de império do Estado, mas da permissão para a exploração de uma parcela de seu patrimônio.

Sua natureza jurídica é semelhante, mas não idêntica, à da *taxa de ocupação*, também chamada de *laudêmio* ou *aforamento*, que a União cobra pelo uso de terrenos de marinha. Em ambos os casos, o que é cobrado é um valor pela exploração de uma parcela do patrimônio público.

Nas *receitas derivadas* não se há de falar em exploração do patrimônio público. O que existe é uma imposição de arrecadação de valores em decorrência do poder de império do Estado. Qual exploração do patrimônio público existe na cobrança de Imposto sobre a Renda, Cofins ou IPTU? Nenhuma.

Desta forma, entendo que a CFEM *não* possui características de *receita derivada*, mas de *receita originária*, segundo a classificação acima exposta, pois sua exigibilidade decorre da exploração de recursos minerais que são de propriedade da União, conforme determina a Constituição Federal no art. 20, IX¹⁹.

A jurisprudência pátria adota hoje este posicionamento de forma pacificada, como pode ser visto pelo acórdão do Supremo Tribunal Federal abaixo transcrito, dentre outros:

Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE

“Bens da União: (recursos minerais e potenciais hídricos de energia elétrica): participação dos entes federados no produto ou compensação financeira por

19 “Art. 20. São bens da União: IX – os recursos minerais, inclusive os do subsolo;”

sua exploração (CF, art. 20, e § 1º): natureza jurídica: constitucionalidade da legislação de regência (L. 7.990/89, arts. 1º e 6º e L. 8.001/90).

1. O tratar-se de prestação pecuniária compulsória instituída por lei não faz necessariamente um tributo da participação nos resultados ou da compensação financeira previstas no art. 20, § 1º, CF, que configuram receita patrimonial.

2. A obrigação instituída na L. 7.990/89, sob o título de “compensação financeira pela exploração de recursos minerais” (CFEM) não corresponde ao modelo constitucional respectivo, que não comportaria, como tal, a sua incidência sobre o faturamento da empresa; não obstante, é constitucional, por amoldar-se à alternativa de “participação no produto da exploração” dos aludidos recursos minerais, igualmente prevista no art. 20, § 1º, da Constituição. (RE 228800/DF, DJ 16-11-2001, pág. 21)”

IV. ASPECTOS FEDERATIVOS DA PARTIÇÃO DA CFEM

16. Alguns Estados estabeleceram que a parcela que lhes cabe da CFEM deveria ser paga diretamente pelos contribuintes, e não ao DNPM²⁰.

Portanto, mesmo sendo uma receita originária do Estado (*lato sensu* e não no sentido de *Estado-membro*, fração da Federação), e devendo ser repartido o produto de sua arrecadação com outros entes federativos, deve-se perquirir se estes entes possuem *competência* ou *capacidade* para arrecadar e fiscalizar diretamente a parte que lhes cabe daquela receita.

17. É o art. 20, § 1º da Constituição, acima transcrito, que estabelece o direito dos Estados e Municípios de receberem a CFEM.

Pode-se extrair dessa norma o entendimento de que existe uma titularidade direta dos entes federativos no recebimento da CFEM?

Entendo que não, porque a estrutura da referida norma é idêntica à das normas constantes dos arts. 157²¹ e 158²² da Constituição, que não conce-

20 No Pará, Lei 6.710/05. Normas semelhantes foram aprovadas em outros Estados da Federação, como o Rio de Janeiro.

21 “Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal: I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem; II – vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.”

22 “Art. 158. Pertencem aos Municípios: I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre

dem titularidade direta aos entes federativos para o exercício de arrecadação e fiscalização das receitas ali constantes.

Nestas duas hipóteses, o que existe é uma estrutura de fundos de repartição, através da qual algumas receitas são arrecadadas, mas não totalmente apropriadas pela Unidade da Federação que as arrecada, pois é repartida com os demais entes federativos, caracterizando-se como um federalismo participativo ou cooperativo e que não se refere apenas ao sistema tributário, mas ao financiamento do regime federativo brasileiro.

18. Observemos inicialmente como se comporta este sistema com referência aos tributos.

Existem duas espécies de redistribuição de recursos:

A - Repartição Direta, através da qual se redistribui o que foi recebido diretamente por uma unidade federada à outra:

1. Da arrecadação do ITR (patrimônio rural) a União transfere 50% para os Municípios onde estão localizados os imóveis.
2. Da arrecadação do IOF (operações financeiras) sobre o ouro, quando utilizado como ativo financeiro ou instrumento cambial, a União transfere: 70% para o Município de origem do metal e 30% para o Estado-membro onde está localizado aquele Município.
3. Da arrecadação do IPVA (propriedade de veículos) os Estados-membro transferem 50% para os Municípios onde os veículos são licenciados.

B - Repartição Indireta, através da qual se redistribui o que foi recebido para outras unidades federadas, através de um sistema denominado de Fundos de Participação:

1. Da arrecadação do IPI (produtos industrializados) a União transfere: 21,5% para os Estados, 22,5% para os Municípios e

renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem; II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios; IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação."

- 10% para os Estados Exportadores proporcionalmente ao valor de suas exportações.
2. Da arrecadação do IR (renda) a União transfere: 21,5% para os Estados e 22,5% para os Municípios.
 3. Da arrecadação do ICMS (circulação de mercadorias) os Estados transferem 25% para os Municípios, sendo que 75% desse montante será distribuído de acordo com o valor adicionado, e os demais 25% de conformidade com lei estadual.
 4. A partir de dezembro de 2003, fruto da Emenda Constitucional 42, da arrecadação da Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico – CIDE –, incidente sobre a exploração e comercialização de derivados de petróleo, a União transfere: 29%²³ para os Estados, os quais deverão repassar aos Municípios 25% do que receberem.

Este sistema de Fundos de Participação, ponto central do Federalismo Participativo, é definido por um conjunto de leis complementares que visa promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e Municípios, e que toma por base a relação entre população e riqueza de cada ente federativo, visando redistribuir a arrecadação efetuada. Compete ao Tribunal de Contas da União proceder ao cálculo do valor a ser distribuído a cada ente federativo, através de um sistema de cotas.

19. Entende-se, portanto, que as leis que permitem arrecadar diretamente os valores da CFEM não possuem amparo constitucional.

Deve-se então, *pari passu*, verificar se a Lei federal 7.990/89 ampara a arrecadação direta da CFEM pelos Estados. A norma em questão é a do artigo 8º, assim lavrado, com as alterações efetuadas pelo art. 3º da Lei nº 8.001/90:

“Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural, será efetuado mensalmente, *diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União*, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, (...), vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.”

23 O percentual na EC 42 era de 25%, mas a EC 44, de 30-06-2004, aumentou este percentual para 29%.

Também aqui entendo não haver uma regra de competência ou de capacidade arrecadatória.

O que existe é a determinação de pagamento direto, e não através de fundos de partição, como acima referido para a distribuição do FPE ou do FPM. O rateio da CFEM possui uma relação direta de pertinência com a extração mineral, não devendo haver uma redistribuição dos valores arrecadados.

Esta norma possui semelhança, no âmbito constitucional, com aquela estabelecida no art. 158, III, que determina caber ao Município onde for licenciado o veículo 50% do valor do IPVA, a despeito de ser um tributo estadual. Ou mesmo da norma que estabelece que 25% do ICMS será rateado com o Município em que ocorrer a circulação da mercadoria (art. 158, IV, CF/88, com a observação constante de seu parágrafo único).

Teriam os Municípios direito a receber diretamente a parcela do valor que lhe é devido de IPVA ou de ICMS, tal como pretendem estes Estados a receber diretamente a CFEM das empresas minerárias, afastando o DNPM?

Entendo que em todos estes casos a resposta é negativa.

O que a norma pretende regular é a forma de distribuição do rateio, que deve ser direto – e não indireto –, e através de depósito em conta do Banco do Brasil de cada qual das unidades federativas que têm direito a receber a CFEM. Entendo este seja o sentido da interpretação do art. 8º, da Lei 7990/89.

20. A CFEM, embora não seja uma receita *tributária* (*receita derivada*), mas *patrimonial* (*originária*), segue a regra de *partição direta*, sendo que, do montante arrecadado²⁴:

I – 23% (vinte e três por cento) pertencem aos Estados (e ao Distrito Federal) de onde foram extraídos os recursos minerais;

II – 65% (sessenta e cinco por cento) pertencem aos Municípios de onde foram extraídos os recursos minerais;

III – 12% a órgãos da Administração Direta da União (FNDCT e DNPM).

Trata-se de uma partição direta, e não indireta, dos valores arrecadados.

21. Desse modo, a despeito da CFEM ser classificada como uma *receita originária do Estado* (*lato sensu*), ela não se caracteriza como uma *receita originária*

24 A CFEM do petróleo e do gás possui outra forma de partição.

do Estado-Membro. Para os entes subnacionais (Estados-Membro, Distrito Federal e Municípios) da Federação, a receita da CFEM é uma receita transferida, pois decorre de uma arrecadação de valores efetuada por um ente federativo – no caso a União –, através de uma autarquia federal (o DNPM) e a eles *transferida*.

Não se trata de receita originária dos Estados-Membro, em razão de que a Constituição estabeleceu que os recursos minerais, inclusive os do subsolo, são bens da União (art. 20, IX). Logo, o que está sendo explorado não é o patrimônio dos Estados-membro ou dos Municípios, mas o da União. Para aqueles cabe o recebimento de uma parcela em dinheiro, paga a título de *compensação financeira pela exploração de recursos minerais* (art. 20, §1º).

Assim, compete à União a fiscalização e a arrecadação dos valores decorrentes da CFEM, cuja integralidade da receita é transferida para Estados-membro, Municípios e órgãos da Administração Direta da própria União.

22. Receita *transferida* é aquela que é arrecadada por um ente da Federação e repassada a outro, seja esta arrecadação de origem tributária ou não.

Regis Fernandes Oliveira e Estevão Horvath²⁵ classificam este tipo de receita *transferida* como aquela que, “embora provindas do patrimônio particular (a título de tributo) não são arrecadadas pela entidade política que vai utilizá-la. (...) Assim, o dinheiro ingressa nos cofres públicos de Estados e Municípios, não em virtude de seu poder constitutivo sobre o particular, nem por exploração de seus próprios bens. Recebe o dinheiro em decorrência do exercício de competência de outra entidade política que, por disposição constitucional, o transfere aos cofres de Estados e Municípios”.

A própria Lei 4.320/64, que estabelece Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, prevê esta modalidade de receita *transferida* e despesa *transferida*; basta ver seu art. 11, §4º e seu artigo 12, abaixo transcritos:

“RECEITAS CORRENTES

Receita tributária

Impostos

Taxas

25 OLIVEIRA, Regis Fernandes; HORVATH, Estevão. *Manual de Direito Financeiro*. 6. ed. rev. São Paulo: RT, 2003. p. 40.

Contribuições de Melhoria
Receita Patrimonial
Receitas imobiliárias
Receitas de valores Mobiliários
Participações e Dividendos
Outras Receitas Patrimoniais

Receita Industrial
Receita de Serviços Industriais
Outras Receitas Industriais
Transferências Correntes

Receitas Diversas
Multas
Contribuições
Cobrança da Dívida Ativa
Outras Receitas Diversas

RECEITAS DE CAPITAL

Operações de Crédito
Alienação de Bens Móveis e Imóveis
Amortização de Empréstimos Concedidos

Transferências de Capital
Outras Receitas de Capital

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio
Transferências Correntes

DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos

Inversões Financeiras

*Transferências de Capital*²⁶

É importante observar o alerta que Heleno Taveira Torres faz ao analisar a natureza jurídica da CFEM, concluindo por sua natureza de receita originária:

“Esquecem os tributaristas que a especialidade deles encontra-se encastelada numa plataforma mais ampla, a ‘atividade financeira do Estado’, objeto de estudo do ‘direito financeiro’, onde a contabilidade pública tem o seu relevo e importância, mesmo se o insistam em desconhecer, ou, quando menos, negar sua importância.”²⁶

Desta forma, *o que para a União (DNPM) é uma Receita Originária, transforma-se em Despesa Transferida para os Estados e Municípios, para os quais se torna uma Receita Transferida, pois, segundo as palavras de Oliveira e Horvath, “o dinheiro ingressa nos cofres públicos de Estados e Municípios, não em virtude de seu poder constitutivo sobre o particular, nem por exploração de seus próprios bens”*²⁷.

Logo, os entes subnacionais (Estados-membros, Distrito Federal e Municípios) não podem arrecadar diretamente os valores que lhes são devidos pelo sistema de *receitas transferidas*, fruto do federalismo participativo ou cooperativo.

23. Cabe ainda mais uma observação sobre o tema.

Mesmo as *transferências de receita* aqui determinadas podem ser obrigatórias (constitucionais ou legais) ou voluntárias.

São *transferências obrigatórias* aquelas determinadas pelos Fundos de Participação (arts. 157 e 158, CF/88) e as da CFEM (art. 20, §1º, CF/88), dentre outras.

São *transferências voluntárias*, na determinação da Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 25, Lei Complementar 101/00), “a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde”.

26 Ob. cit., p. 137-138.

27 Ob. e loc. cit.

Logo, não se pode considerar que o sistema de transferências da CFEM seja “voluntário” ou que decorra de “benesse da União”, ou ainda que sua caracterização como tal decorra de “malabarismo nos códigos orçamentários”²⁸. Não se trata de malabarismo. O Orçamento dos Estados contempla este tipo de Receita em seus Balanços, usualmente classificada como “Outras Transferências”.

É inegável que existe um desequilíbrio na estrutura federativa brasileira²⁹ e que um dos objetivos da República Federativa do Brasil é a redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III, CF/88). É também inegável que existe um “mal-estar que a exploração hídrica e minerária causa no espaço dos demais entes (subnacionais), pois certamente a topografia geoeconômica e social é afetada desde antes do início de determinadas atividades, onde somente a expectativa criada na população é suficiente para que seja dado início a intensos fluxos migratórios de pessoas atraídas pela possibilidade de melhorar de vida”³⁰.

Porém não será através de “golpes de caneta” que a realidade será modificada de forma progressiva e consistente.

V. DA COMPETÊNCIA CONCORRENTE SOBRE O DIREITO DE FISCALIZAR

24. É bem sabido que a Constituição estabeleceu ainda normas relativas à competência concorrente entre os entes federativos para algumas atividades, dentre elas a de registro, acompanhamento e fiscalização das “concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios”, conforme estabelece o art. 23, XI, da Carta de 1988³¹.

Aqui nos deparamos com situações distintas, pois:

- a) Esta norma não diz respeito à arrecadação, mas à “registro, acompanhamento e fiscalização”. Portanto, o *verbo* (que registra a ação a ser desenvolvida), não contempla a atividade pretendida pelo Estado, que é a de arrecadar, embora este verbo não esteja explícito no texto da lei estadual.

28 Parecer da Procuradoria Geral do Estado do Pará nº 018/2005, de 18-04-2005.

29 Sobre este assunto ver: SCAFF, Fernando Facury. Aspectos Financeiros do Sistema de Organização Territorial do Brasil, *Boletim de Ciências Econômicas da Universidade de Coimbra*, Portugal, também publicado da *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 112, p. 16-31.

30 Parecer da Procuradoria Geral do Estado do Pará nº 018/2005, de 18-04-2005.

31 “Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: XI – registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;”

- b) No mesmo sentido, o *objeto* da oração não alcança a CFEM, mas “a concessão” de direitos de pesquisa e a “exploração” de recursos hídricos. Não há nenhuma ilação acerca de “compensação financeira pela exploração”, objeto da CFEM.
- c) Por fim, o parágrafo único, do art. 23, que prevê a edição de uma Lei Complementar para regular este tipo de cooperação federativa, que ainda não foi editada. O texto é cristalino: “Lei complementar fixará normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional”.

Desta forma, argumentar sobre a competência estadual para arrecadação da CFEM tomando por base este artigo não tem como prosperar. Não há nenhuma palavra nesse preceito que permita atribuir aos Estados-membro o poder de arrecadar diretamente a CFEM. Trata-se de uma norma que rege as relações ambientais, e não as financeiras.

25. Poderiam os Estados-membro e os Municípios fiscalizar a arrecadação da CFEM?

Deve-se inicialmente diferenciar entre “arrecadar” e “fiscalizar a arrecadação”. Já foi visto anteriormente que não cabe aos Estados-membro a função de “arrecadar”. Caberia a de “fiscalizar a arrecadação”?

A resposta e esta pergunta é positiva, porém pendente de um Convênio a ser firmado com o DNPM nesse sentido, pois este é quem detém *por lei* a competência fiscalizatória (Lei 8876/94, art. 3º, IX) e *sempre para a implementação das normas federais que regem a matéria*.

Por outras palavras: Estados e Municípios não possuem direito autônomo à fiscalização da CFEM por falta de base legal que lhes atribua esta função. Sua atividade fiscalizatória decorre de um princípio de colaboração federativa, nos limites do que vier a ser conveniado com o DNPM, e para a implementação das normas federais que regem a matéria.

26. Portanto, chega-se às seguintes conclusões:

- a) Estados-membro e Municípios não possuem autorização constitucional para arrecadar a CFEM por singela carência de norma que os autorize;
- b) O art. 23, XI, da Constituição, não concede aos Estados-membro e Municípios o direito de legislar sobre a CFEM, mas apenas de

legislar sobre registro, acompanhamento e fiscalização das concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios. Não existe nenhuma possibilidade interpretativa que valide a arrecadação direta da CFEM pelos Estados-membro a partir desse dispositivo, que, aliás, ainda encontra-se pendente de regulamentação através de Lei Complementar.

- c) a atuação estadual e municipal no mister fiscalizatório é subsidiária condicionada à autorização do DNPM, o que somente pode se dar através de convênios específicos para esta atividade, e para a implementação das normas federais que regem a matéria.

27. Deve-se ainda diferenciar o que seja “fiscalização” das empresas mine-rárias e da “fiscalização” dos recursos transferidos para os cofres públicos. Ou seja, uma é a relação que se poderia chamar de “Fisco-contribuinte”³²; outra é a relação *interna corporis* do Estado, decorrente do controle dos gastos dos valores já arrecadados.

Esta segunda relação de fiscalização, *interna corporis*, já foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal, no MS 243.121, em que foi Relatora a Ministra Ellen Gracie, julgado em 19-02-2003, na qual foi reconhecida a competência do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro para a fiscalização da aplicação dos recursos oriundos dessa exploração no território fluminense, a despeito da exploração de recursos minerários ser de competência da União.

VI. DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA COBRANÇA DA CFEM

28. Outro aspecto a ser discutido, bastante debatido em face da divergência na interpretação das normas, diz respeito ao prazo prescricional para a cobrança da CFEM.

Existem Estados que se julgam competentes para legislar sobre prazo prescricional de cobrança de créditos não-tributários.

Este assunto circunscreve-se no âmbito do *direito processual*, cuja competência é *exclusiva* da União, de conformidade com o art. 22, I, da Constituição.

Não se trata de matéria administrativa, como poderia parecer de início, por *aparentemente* se tratar do pedido de apresentação de documentos para

32 Usa-se a expressão entre aspas, pois não se refere a uma relação tributária.

estamos, na realidade, obedecendo à ordem lógica substancial ou à razão intrínseca do sistema”.

É com arrimo nas normas acima mencionadas e nestas lições sobre *analogia* que o Superior Tribunal de Justiça vem adotando o entendimento que nas situações em que se discute a dívida ativa não-tributária, o prazo prescricional deve ser o mesmo que o das dívidas passivas não-tributárias. Transcreve-se dois acórdãos nesse sentido:

Ministra Eliana Calmon

ADMINISTRATIVO – CONTRATO DE OBRAS FIRMADO COM O ESTADO – PAGAMENTO FEITO A MENOR – PRESCRIÇÃO – ART. 1º DO DECRETO 20.910/32 – SÚMULA 456/STF E 106/STJ.

1. Em se tratando de contrato administrativo firmado com o Estado do Rio de Janeiro, a prescrição é quinquenal a teor do art. 1º do Decreto 20.910/32 e não vintenária, nos termos do art. 177 do CC.
2. Conta-se o prazo de cinco anos do pagamento feito “a menor”.
3. Conhecido o especial e decidida a tese jurídica, em atenção à Súmula 456/STF, aplica-se o direito à espécie.
4. Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não se decreta a prescrição (Súmula 106/STJ).³⁵

Ministro Francisco Peçanha Martins

Processual Civil. Recurso Especial. Apelação. Ausência de Revisão. Nulidade. Art. 551 do CPC. Precedentes. Prescrição Configurada

1. Rejeitada, por maioria, a preliminar de nulidade do acórdão por violação do art. 551/CPC, vencido o Relator.
2. Reconhecida a prescrição quinquenal do direito do BACEN de cobrar multa administrativa por infração cambial ocorrida há mais de uma década.³⁶

Desta forma, embora não exista uma norma que reja diretamente a cobrança da dívida ativa não-tributária, por analogia, deve-se utilizar o prazo

35 REsp 514221/RJ; DJ 11.10.2004 p. 273.

36 REsp 380006/RS; DJ 07.03.2005 p. 134.

estabelecido pelas normas que regem a cobrança da dívida passiva não-tributária, e que estabelecem um prazo de 05 anos.

VII. DA BASE DE CÁLCULO DA CFEM

31. Para que seja possível analisar os argumentos em debate neste tópico, é imprescindível que se transcreva as normas pertinentes ao tema em apreço.

Estabelece o art. 6º da Lei 7.990/89:

“Art. 6º A compensação financeira pela exploração de recursos minerais, para fins de aproveitamento econômico, será de até 3% (três por cento) sobre o valor do faturamento líquido resultante da venda do produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial.”

Em seguida foi editada a Lei 8.001/90 que detalhou o que se deveria entender por “faturamento líquido”, base de cálculo da CFEM:

“Art. 2º Para efeito do cálculo de compensação financeira de que trata o art. 6º da Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, entende-se por faturamento líquido o total das receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguros.”

Observados estes parâmetros³⁷, constata-se a seguinte *base de cálculo*, também chamada de *base impositvel* para a CFEM: Faturamento líquido correspondente “ao total das receitas de vendas” *abatidos* os “tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transportes e as de seguros”.

A partir dessa norma seria suficiente identificar *em concreto*, para a determinação do *fato impositvel*, quais são:

- i) Os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral
- ii) As despesas de transportes a serem abatidas e
- iii) As despesas de seguros a serem abatidas

37 A despeito de estar necessariamente subordinado às Leis que regem a matéria, o Decreto 001, de 1997, assim estabelece a base de cálculo da CFEM: “Art. 13. A compensação financeira devida pelos detentores de direitos minerários a qualquer título, em decorrência da exploração de recursos minerais para fins de aproveitamento econômico, será de até 3% (três por cento) sobre o valor do faturamento líquido resultante da venda do produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial.”

- iv) Recortando ainda, dentro da cadeia produtiva minerária, até quando estas despesas devem ser computadas:
 - a. Após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e
 - b. Antes de sua transformação industrial.

32. Na sequência, no âmbito interno do DNPM, foi estabelecido pela Instrução Normativa n. 06/2000 outro entendimento sobre o que seria esta base de cálculo:

“Art. 1º. Para os efeitos previstos no inciso II e no § 2º, do art. 14, do Decreto nº 1/91, somente são consideradas parcelas dedutíveis para obtenção do faturamento líquido sobre as operações de venda do produto mineral, mesmo que este esteja submetido a qualquer forma de acondicionamento ou embalagem:

I – IOF – Imposto sobre operações financeiras: Aquele incidente nas operações de venda de ouro como ativo financeiro, efetivamente apurado, conforme constar de escrituração fiscal federal referente ao mês de ocorrência do fato gerador da CFEM;

II – ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação: Aquele efetivamente apurado, conforme constar de escrituração fiscal referente ao mês de ocorrência do fato gerador da CFEM;

No caso de ICMS Substituição, aquele apurado na venda de água mineral, conforme constar de escrituração fiscal referente ao mês de ocorrência do fato gerador da CFEM. Este ICMS substituição deverá ser considerado no valor total da nota fiscal;

III – PIS – Programa de integração social e COFINS – Contribuição para o financiamento da seguridade social: Aquele efetivamente apurado, conforme constar de escrituração fiscal federal, referente ao mês de ocorrência do fato gerador da CFEM, correspondente, unicamente, às receitas oriundas da venda do produto mineral;

IV – Transporte: Aquele incidente e destacado no preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador;

V – Seguro: Aquele incidente e destacado no preço de venda, relativo ao transporte do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador;”

E, posteriormente, o Manual de Cobrança e Arrecadação do CFEM, criado pela Portaria 340/2006 veiculou a seguinte norma:

“Para efeito de cálculo da CFEM, considera-se faturamento líquido o total das receitas de venda, *excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguro.*”

Nota-se, de forma translúcida, pela simples leitura das normas acima transcritas, que a Instrução Normativa 06/2000 restringiu o alcance do texto legal, o que não poderia fazer.

Afinal, em concreto, na identificação do *fato imponible*, nem sempre se verifica identidade entre o que a Instrução Normativa e a Lei estabelecem como valor do transporte, seguro e tributos:

- a. Na *Instrução Normativa* o custo de transporte e de seguro serão considerados apenas quando “*incidente e destacado no preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador*”, e
- b. Na *Lei*, estes custos serão considerados até a “*última etapa do beneficiamento adotado*” e “*antes de sua transformação industrial*”.

Ou seja, a Instrução Normativa está preocupada com a forma (“incidente e destacado”) e a Lei foca sua atenção nas fases do processo de industrialização minerária (daí o uso de expressões que denotam as etapas de produção).

Basta verificar a existência de situações onde existe *transporte dentro da mina*, retirando o minério da cava e transportando-o até o local onde ele será retirado pelo adquirente. O custo com este tipo de transporte *interno* deve ser incluído ou excluído da base de cálculo da CFEM? Pela Lei, por certo, trata-se de um custo a ser computado, reduzindo a base imponible da CFEM; pela Instrução Normativa 06/2000, trata-se de um custo que não permite a redução.

O mesmo argumento pode ser utilizado acerca do “seguro” e dos “tributos incidentes sobre a comercialização”. O texto da Instrução Normativa 06/2000 reduz o alcance do texto das Leis 7990/89 e 8001/90 e do Decreto 01/97.

33. Demonstram-se 03 diferentes argumentos em prol da exclusão dos custos de transporte e de seguro da base de cálculo da CFEM, sem as limitações impostas pela Instrução Normativa 006/2000:

a) Pelo Princípio da Hierarquia das Leis, as Leis se sobrepõem aos Decretos, que lhe devem obediência, e as Instruções Normativas são normas de inferior estatura, que devem obedecer às Leis e aos Decretos.

Desta forma, a norma da Lei 8001/90, ao determinar que ficam “excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguros” *deve se sobrepor à Instrução Normativa 006/2000*.

Observe-se que a norma legal não fez nenhuma ressalva sobre quais os gastos de transporte ou de seguro deveriam ser considerados. O abatimento é integral referente às “*despesas de transporte e as de seguro*” alcançando até “*a última etapa do processo de beneficiamento adotado*” e “*antes da transformação industrial*”.

Assim, quando a Instrução Normativa 006/2000 delimitou quais seriam estas despesas, o fez de forma contrária à Lei, ou seja, de maneira *ilegal*, devendo prevalecer o que a Lei determinou – a exclusão plena desses custos reduzindo a base de cálculo da CFEM.

b) Pelo Princípio de que Norma Posterior Derroga Norma Anterior, constante do art. 2º, §1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, constata-se que mesmo no âmbito administrativo não mais pode vigorar o disposto na Instrução Normativa 006/2000, pois a Portaria 340 de 2006 derogou o que era disposto pela IN, uma vez que trata da mesma matéria de forma diversa.

E ainda mais, *acatando* o que prescreve a Lei 8001/90, o que a Instrução Normativa 006/2000 não faz, pois viola o Princípio da Hierarquia das Leis acima descrito.

Logo, o texto da norma mais recente (Portaria 340/2006) revogou o que dispunha a norma mais antiga, de idêntica hierarquia (IN 006/2000).

Também sob este ponto de vista, não pode ser aplicada a IN 006/2000, pois derogada (revogação parcial do que for conflitante) no ponto específico que trata da composição da base de cálculo da CFEM.

Desta maneira, hoje vige plenamente o Decreto 340/2006 no que tange à base de cálculo da CFEM.

c) Por fim – e aqui vamos nos referir a um procedimento metodológico utilizado pela fiscalização do DNPM para a identificação da base imponível –, pelo Princípio da Especialidade, constata-se que a base de cálculo da CFEM não é idêntica à base de cálculo do ICMS.

A base de cálculo do ICMS toma por base o valor das vendas realizadas.

A base de cálculo da CFEM adota o valor das vendas realizadas, *com exclusões*, em face do que determina a Lei 8001/90, reproduzida pela Portaria 340/2006.

Quais são estas exclusões?

- O valor dos tributos incidentes sobre a comercialização;
- As despesas de transporte e
- As despesas de seguro.

É usual que seja ajustada a base de cálculo de uma determinada receita pública, seja ela tributária ou não-tributária. Basta ver que o Imposto sobre a Renda se caracteriza como um tributo sobre as rendas e proventos, obedecidas certas exclusões de sua base de cálculo.

O mesmo ocorre com a CFEM, pois o “o valor total das receitas de vendas” deve ser ajustado, de tal modo que algumas despesas sejam afastadas da base de cálculo da CFEM, tal como determinado pela Lei 8001/90 e pela Portaria 340/2006.

34. Assim, deve-se identificar *no caso concreto*, os custos com *transporte, seguro e tributos* referentes à “*última etapa do beneficiamento adotado*” e “*antes de sua transformação industrial*”, a fim de excluir estes valores da apuração da base de cálculo da CFEM.

Desse modo, caso exista uma grande distância entre o local de extração do minério e o local de entrega do produto, correspondente à “*última etapa do beneficiamento adotado*” e “*antes de sua transformação industrial*”, todos os custos envolvidos na operação (incluindo seguro, transporte e tributos) devem ser computados para a redução da base de cálculo da CFEM.

35. A esta altura da exposição cabe trazer à colação a decisão da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 756.530-DF, cujo relator foi o Ministro Teori Zavascki, por maioria, onde foi adotada a diferença entre os conceitos de “substância mineral”, “recurso mineral” e “produto mineral” para decidir sobre a base de cálculo da CFEM.

No voto do Ministro Zavascki é feita a seguinte distinção:

- a) “*Substância mineral*” é gênero, que congrega duas espécies: “recurso mineral” e “produto mineral”;
- b) “*Recurso mineral*” é espécie que designa o minério no local onde se encontra, antes de sua extração ou de qualquer beneficiamento; e
- c) “*Produto mineral*” é espécie que designa o minério já lavrado (“produto da lavra”), tendo sido beneficiadas as substâncias minerais úteis, destinadas à distribuição, comércio e consumo.

Decidiu então a Primeira Turma do STJ, ancorada no voto do Ministro Zavascki, que o correto é computar os custos da venda do “produto mineral”, e não dos “recursos minerais”, pois esta é a dicção do art. 2º, da Lei 8001/90³⁸ e do art. 14, II, do Decreto 01/91³⁹.

Ou seja, o ponto central em debate, sobre a composição da base de cálculo, não foi mencionado. Cingiu-se o Tribunal, por sua doutra maioria, centrar sua atenção na questão terminológica, ao invés de fazê-lo na identificação da base imponível da exação.

As fragilidades da decisão (que merece respeito e deve ser acatada, mas não é imune a críticas doutrinárias) são as seguintes:

- 1) Concede mais atenção ao *nomem juris* do que à exata dimensão da base imponível da CFEM. Fosse matéria tributária – que, como visto acima, não é –, poder-se-ia invocar o art. 4º, I, do CTN⁴⁰. Porém, mesmo não sendo matéria tributária, a crítica permanece válida, pois não se pode dar maior atenção aos elementos formais do que aos elementos materiais, qualquer que seja a exação a ser realizada.
- 2) A ser possível se adotar o critério formal, do singelo *nomem juris* poder-se-ia alegar que a CFEM quer dizer “Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais” e não de “Produtos Minerais”. Logo, cobrar sobre “Produtos” quando até mesmo o *nomem juris* menciona “Recursos” vai de encontro ao argumento expendido na referida decisão.
- 3) Por outro lado, como se trata de uma compensação pela exploração de Recursos Minerais, deve haver uma correlação entre a base de cálculo estabelecida na norma e sua exata dimensão, pois a base de cálculo deve identificar-se com o objeto da exação. O

38 “Art. 2º Para efeito do cálculo de compensação financeira de que trata o art. 6º da Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, entende-se por faturamento líquido o total das receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguros.”

39 “Art. 14. Para efeito do disposto no artigo anterior, considera-se: II – faturamento líquido, o total das receitas de vendas excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguro;”

40 “Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;”

- que se explora são “Recursos Minerais”, e não “Produtos Minerais”. “Produto” é o que resulta da exploração dos “Recursos”.
- 4) Correlato com o que foi exposto mais ao norte, sobre a possibilidade de ajustes na composição da base de cálculo das exações públicas – foram mencionados os ajustes que devem ser efetuados à “renda” para a composição da base de cálculo do imposto de renda –, entendo que não há nenhum óbice em usar o preço dos “Produtos Minerais” (fruto dos “Recursos Minerais” explorados) como base de cálculo da CFEM, desde que sejam efetuados os ajustes legais, quais sejam: o expurgo da base de cálculo dos custos com transporte, seguro e tributos, computados até a “*última etapa do beneficiamento adotado*” e “*antes de sua transformação industrial*”.

Cabe observar que não são todos os custos que devem ser abatidos, mas apenas os *legalmente* determinados, ou seja, não deve ser abatido o custo com *peçoal*, com encargos trabalhistas, e outros semelhantes.

Do mesmo modo, nos custos tributários, devem ser afastados da base de cálculo todos aqueles que se referirem à comercialização do produto mineral, ou seja, ICMS, PIS, Cofins e outros correlatos. Não é necessário que sejam destacados na nota fiscal, basta que incidam sobre a comercialização.

Em apertada síntese, a base de cálculo da CFEM é o preço do “Produto Mineral”, abatidos os custos para sua transformação de “Recurso” em “Produto”. E não se trata de abater todos os custos, mas apenas aqueles que se referem a transporte, seguro e tributos, até a “*última etapa do beneficiamento adotado*” e “*antes de sua transformação industrial*”, independente de terem ou não sido destacados na nota fiscal.

Na Lei não foi estabelecida nenhuma condição para aproveitamento desses custos visando a redução da base de cálculo, tal como faz a Instrução Normativa 06/2000, ao exigir *destaque* do valor do transporte “no preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador;”, ou ainda para seguro, como sendo apenas aquele “incidente e destacado no preço de venda, relativo ao transporte do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador”. Estas condicionantes estabelecidas pela Instrução Normativa são reducionistas e devem ser afastadas, a fim de que prevaleça a Lei em toda sua plenitude.

VIII. CONCLUSÕES

36. Uma vez que o presente trabalho foi elaborado com horizontalidade a fim de debater “aspectos controvertidos” acerca da CFEM, suas conclusões são necessariamente pontuais, identificadas com cada item abordado.

Desse modo, conclui-se afirmando que:

- a) A CFEM não possui natureza jurídica tributária, caracterizando-se como uma compensação pela exploração de recursos minerais, com natureza jurídica de direito econômico e financeiro.
- b) Os valores arrecadados pela União (DNPM) a título de CFEM são partilhados com Estados e Municípios, na forma da Lei, não caracterizando com isso uma receita própria desses entes subnacionais, mas *receita transferida*, na forma da Lei 4.320/64. Assim, não é possível aos entes subnacionais arrecadar diretamente a CFEM – transformando-a em *receita própria* – pois se trata de uma *receita transferida*, a ser arrecadada pelo DNPM e transferida aos demais entes subnacionais.
- c) Mesmo sendo *receita transferida*, existe a possibilidade de os entes subnacionais fiscalizarem a arrecadação efetuada pelas empresas minerárias atinente à CFEM, desde que seja firmado um Convênio com o DNPM, pois este é o órgão legalmente encarregado da arrecadação e da fiscalização dessa exação.
No que tange à fiscalização sobre a utilização dos recursos arrecadados *interna corporis* à cada ente subnacional, é competente o Tribunal de Contas de cada Estado ou dos Municípios para sua efetivação.
- d) Não existe prazo prescricional para a *cobrança dos créditos públicos* não-tributários. Por tal motivo, deve-se usar por analogia a lei que determina o prazo prescricional de 05 anos para a *cobrança da dívida pública* não-tributária, qual seja, o Decreto 20.910, de 06-01-1932. Descarta-se o uso das normas do Código Civil em razão de que estas são aplicáveis à relações entre pessoas privadas.
- e) Para apuração da base de cálculo da CFEM deve-se apurar o preço do “Produto Mineral”, abatidos os custos para sua transformação de “Recurso” em “Produto”, quais sejam: transporte, seguro e tributos, até a “última etapa do beneficiamento adotado” e “antes de sua transformação industrial”.