FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ

**COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA
EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS
REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA**

TESE PARA OBTENÇÃO DO GRAU DE DOUTOR EM DIREITO ECONÔMICO E
FINANCEIRO

ORIENTADOR: PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO - USP
FACULDADE DE DIREITO
SÃO PAULO
2010

Fernanda Guimarães Hernandez

**Compensação Financeira pela Exploração de
Recursos Minerais**

Regra Matriz de Incidência

DOUTORADO EM DIREITO ECONÔMICO FINANCEIRO

Tese apresentada para a obtenção do título de
Doutor em Direito Econômico e Financeiro
pela Universidade de São Paulo, sob a
orientação do Prof. Paulo de Barros Carvalho.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO - USP
FACULDADE DE DIREITO
SÃO PAULO
2010

Banca examinadora:

Aos meus filhos,
Ruy e Luiz Felipe Hernandez Guerra de Andrade.

AGRADECIMENTOS

Os agradecimentos apresentados dirigem-se às pessoas que contribuíram de maneira relevante para a elaboração desta tese.

Ao Professor Paulo de Barros Carvalho, por me ter distinguido entre os diversos alunos que buscam sua orientação e por todo o conhecimento que me transmitiu, o qual permitiu meu aprimoramento científico.

Ao Professor Tácio Lacerda Gama, por sua dedicação à minha pessoa e pelos ensinamentos que me passou.

A todos e a cada um dos integrantes da Advocacia Fernanda Hernandez, em especial, Luiz José Guimarães Falcão, Maria Fernanda Magalhães Palma Lima, Renata Pagy Bonilha e Karina Góis Gadelha Aguiar, bem como ao Ministro Aldir Guimarães Passarinho, pelo estímulo, pela colaboração e também pelo esforço desenvolvido para suprir minhas ausências, imprescindíveis para a busca do doutoramento.

À minha estagiária Mônica Pierce Cseke, pela dedicação, entusiasmo, ajuda nas pesquisas e providências necessárias a este estudo.

A Gustavo Valverde, Ives Gandra da Silva Martins, Fátima Fernandes Rodrigues de Souza e Cláudia Morato Pavan, pelo estímulo.

Aos meus filhos, Ruy e Luiz Felipe Hernandez Guerra de Andrade, por sua compreensão.

Aqueles que promoveram a revisão e traduções do texto.

RESUMO

Os recursos minerais são considerados bens públicos dominicais por serem estes os únicos passíveis de exploração econômica para geração de receitas pelo Estado, em razão de não estarem afetados a uma destinação específica do Estado e, tampouco, poderem ser livremente utilizados pela coletividade. A Constituição Federal autoriza a concessão da lavra dos recursos minerais, incidindo sobre o faturamento líquido advindo da exploração destes bens a denominada Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM), receita originária patrimonial da União, cujo regime jurídico encontra-se delimitado pela Constituição Federal, nos seus artigos 5º, II; 20, IX, e § 1º; 176; 37; 155, X, “b” e 225, § 2º. A competência para legislar sobre a CFEM é privativa da União Federal. Tem-se como inconstitucionais, em consequência, leis de Estados e do Distrito Federal que disponham sobre a CFEM, por não se incluírem nos casos de exercício da competência concorrente. É do DNPM a competência para fiscalização e arrecadação da CFEM e é da Procuradoria Federal junto à autarquia, a inscrição do débito em dívida ativa e o ajuizamento da competente execução. São dedutíveis, para efeito de apuração da base de cálculo da CFEM, todas as despesas pagas ou incorridas pelo minerador, relativas ao transporte e ao seguro, desde a extração da substância mineral até a entrega do produto mineral comercializado, bem como o valor integral do ICMS destacado nas notas fiscais (incidido), e não apenas do montante recolhido ao Estado (apurado e pago); e o IOF, devido em razão das vendas da mencionada substância mineral como ativo financeiro. No caso de mora no pagamento da CFEM são devidos os juros, na forma estabelecida no artigo 406 do Código Civil, no período em que inexistente lei específica acerca do assunto. Entre julho de 2000 e janeiro de 2001, os juros são aqueles fixados em lei especial a respeito do tema: a Lei nº 9.993/00. E, no pertinente a fatos geradores ocorridos após o início da vigência e eficácia da Lei nº 11.941/09, deve ser observada a legislação aplicável aos tributos federais, qual seja, a Lei nº 9.430/96, que determina a incidência da taxa SELIC, acrescido o percentual de 1% no mês do efetivo recolhimento. Tem-se como legítima a inscrição do devedor de CFEM no CADIN, contanto que este cadastro seja visto como veículo meramente informativo e não constitua sanção política a compelir o particular ao pagamento de importâncias, não podendo caracterizar-se como modo indireto de cobrança, à margem do devido processo legal. O prazo de decadência para que o DNPM constituía créditos de CFEM é de cinco anos. Em que pese a CFEM constituir obrigação pecuniária de natureza não tributária, sua cobrança obedecerá ao rito estabelecido na Lei nº 6.830/80, por se tratar de receita financeira de autarquia federal – DNPM.

Palavras chave: CFEM. Compensação Financeira. Recurso Mineral. Receita Originária. Obrigação pecuniária. Artigo 20, §1º, CF.

ABSTRACT

Mineral resources are considered to be assets belonging to the public domain, once they are the only ones that may be economically exploited by the State to obtain revenues, since they are not affected by a specific destination given by the State, nor may they be freely used by society. The Federal Constitution allows the granting of mining permits, exacting the so-called Financial Compensation for the Exploitation of Mineral Resources (CFEM, local acronym) which is levied over the net revenues obtained from the exploitation of these assets. This income is paid into the coffers of the Federal Union, the legal regime whereof has been delimited by the Federal Constitution (articles 5, II, 20, IX, and § 1, 176, 37, 155, X, “b” and 225, § 2). The competence to enact laws regarding the CFEM pecuniary obligation befalls exclusively upon the Federal Union. As result, any laws enacted by the individual States, by the Federal District and the Districts regarding said CFEM are construed to be unconstitutional, since they cannot be handled by competing supplementary competence. The DNPM has the necessary competence to inspect and collect the CFEM pecuniary obligation, while the Attorney General’s Office, responsible for controlling said quasi-government company, must post the debt into the active debt’s roster, as well as bringing suit the appropriate lawsuit to collect it. In order to compute the CFEM, all expenses paid or incurred into by the mining concern pertaining to transportation and freight, from the extraction to the delivery of the product, are deductible from the basis of calculation of the CFEM. This deduction also includes the full amount of the ICMS which is highlighted on the invoices and not of the amount determined and paid to the individual State. There is also the IOF tax which falls due as result of the sale of gold since they are considered to be financial assets. In case of arrears in the payment of the CFEM, arrears interest is charged pursuant to article 406 of the Civil Code, covering the period when no specific laws governing the matter were in effect. Between July, 2000 and January, 2001, interest rates were established by special law governing the matter (Law 9.993/00). And, as regards the tax triggering events that took place after the enactment and the effectiveness of Law 11.941/09, the legislation applying to federal taxes became the supervening law (Law 9.430/96) which determines the usage of the SELIC rate, accreted of a percentage of 1% per month, dunned until the date of its effective payment. The enrollment of the CFEM debtor in the CADIN roster is considered to be legitimate, provided this roster is used for informative purposes only and provided it is not used as a political sanction to compel the company to pay. The CFEM may not be characterized as a kind of indirect dunning of the contribution which falls out of due process. The timeframe of prescription for the DNPM to include the CFEM in the debtor’s roster is of five years. Since said CFEM is a pecuniary obligation that does not have the characteristics of a tax, its exaction is to comply with the rite set forth in Law 6.830/80 since it constitutes financial revenues of a quasi-government owned company (DNPM).

Key words: Royalty. Mineral Resources. Constitution of the Federative Republic of Brazil – 1988, article 20, §1º. Pecuniary obligation.

RÉSUMÉ

Les ressources minières sont considérées des biens publics domaniaux du fait que ces dernières sont les seules passibles d'exploitation économique pour la génération de recettes par l'Etat, en raison de ne pas être affectées à une destination spécifique de l'Etat, ne pouvant non plus être librement utilisées par la collectivité. La Constitution Fédérale autorise la concession de l'exploitation des ressources minières, ce qui aura des implications sur le chiffre d'affaires net provenant de l'exploitation de ces biens, la CFEM – Compensation Financière par l'Exploitation de Ressources Minières, recette originaire patrimoniale de l'Union, dont le régime juridique est fixé par la Constitution Fédérale, dans ses articles 5^{ème}, II; 20, IX, et § 1^{er}; 176; 37; 155, X, “b” et 225, § 2^{ème}. La compétence de la législation sur la CFEM est du ressort de l'Union Fédérale. Par conséquent, il sont considérées en tant qu' inconstitutionnelles, des lois des Etats, du District Fédéral et des Municipalités disposant sur la CFEM, du fait de ne pas appartenir aux cas d'exercice de la compétence concurrente ni supplémentaire. Il revient au DNPM la compétence de la fiscalisation et le prélèvement de la CFEM et, à l'Intendance Fédérale auprès de l'autarcie, l'inscription du débit en créance et de mettre en jugement l'exécution compétente. Il sont déductibles, dans le cadre de la vérification de la base de calcul de la CFEM, tous les frais payés ou encourus par le minier, concernant le transport et l'assurance, depuis l'extraction de la substance minérale jusqu'à la livraison du produit minéral commercialisé, ainsi que la valeur intégrale de l'ICMS mise en relief dans les factures (encouru), et non seulement du montant prélevé par l'Etat (vérifié et payé); et l'IOF, dû en raison des ventes de l'or en tant qu'actif financier. En cas de retard dans le règlement de la CFEM, des intérêts sont dus, sous la forme établie à l'article 406 du Code Civil, dans la période où il n'y a pas de loi spécifique autour du sujet. Entre juillet 2000 et janvier 2001, les intérêts sont ceux fixes dans une loi spéciale concernant le thème: la Loi n° 9.993/00. Et, en ce qui concerne des faits générateurs survenus après le début de rentrée en vigueur et d'efficacité de la Loi n° 11.941/09, la législation applicable aux impôts fédéraux doit être observée, c'est-à-dire, la Loi n° 9.430/96, laquelle détermine la considération du taux SELIC, accru du pourcentage de 1% au mois du prélèvement effectif. Il est tenue en tant que légitime l'inscription du débiteur de CFEM au CADIN, pourvu que ce cadastre soit considéré en tant que véhicule simplement informatif et non pas une sanction politique à contraindre l'entreprise au règlement d'importances, ne pouvant pas également se caractériser en tant que moyen indirect de recouvrement, à marge du dit procès légal. Le délai de décadence pour que le DNPM devienne des crédits de CFEM est de cinq ans. En dépit du fait que la CFEM constitue une obligation pécuniaire de nature non imposable, son recouvrement obéira au rite établi à la Loi n° 6.830/80, car il s'agit de recette financière d'autarcie fédérale – DNPM.

Mots principaux: CFEM. Compensation Financière par l'Exploitation de Ressources Minières. Obligation Pécuniaire. Constitution Fédérale du Brésil, article 20, §1^{er}. Ressources Minières.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC – Apelação Cível

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

AG – Agravo de Instrumento no Superior Tribunal de Justiça

AgRg – Agravo Regimental

AI – Agravo de Instrumento no Supremo Tribunal Federal

AMS – Apelação em Mandado de Segurança

Art. – Artigo (s)

C/C – Combinado com

Caput – Cabeça do dispositivo legal

CC – Código Civil

CF – Constituição Federal.

CFEM – Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais.

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CST - Coordenador do Sistema de Tributação do Ministério da Fazenda

CTN – Código Tributário Nacional

Des. Fed. – Desembargador Federal

DJ – Diário da Justiça

DJe – Diário da Justiça Eletrônico

DNPM – Departamento Nacional de Produção Mineral.

DOU – Diário Oficial da União

GRU – Guia de Recolhimento da União

HC – *Habeas Corpus*

ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

IN – Instrução Normativa

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

LC – Lei Complementar

Manual da CFEM – Portaria 458, DOU de 28/11/2007

Manual técnico de orçamento federal – Portaria no. 29, DOU de 27/06/2007, Ministério do Planejamento

MC – Medida Cautelar

MERCOSUL – Mercado Comum do Sul

Min.- Ministro

MS – Mandado de Segurança

N/T – Não Tributado

NFLDP – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito e Pagamento

OS – Ordem de Serviço

PA - Pará

Par. – Parágrafo

PIS – Programa de Integração Social

PL – Projeto de Lei

PN - Parecer Normativo

RAL – Relatório Anual de Lavra

RE – Recurso Extraordinário

Rel. - Relator

REO – Remessa *ex officio*

REsp ou RESP – Recurso Especial

RIPI – Regulamento do IPI – Decreto nº 4454/02

RMS – Recurso em Mandado de Segurança

SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial.

SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial

SESC – Serviço Social do Comércio

SOF – Secretária de Orçamento Federal, integrante do Ministério do Planejamento.

SPU – Secretária do Patrimônio da União.

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ- Superior Tribunal de Justiça

TCU – Tribunal de Contas da União

TIPI – Tabela de Incidência do IPI

TRF – Tribunal Regional Federal

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
CAPÍTULO 1 RECURSOS MINERAIS COMO BENS PÚBLICOS DOMINICAIS	16
CAPÍTULO 2 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO – O PONTO DE VISTA JURÍDICO	23
2.1 Definição do conceito de atividade financeira, direito financeiro e ciência das finanças	23
2.2 Receita pública.....	25
2.3 Classificação jurídica dos tipos de receita do Estado	28
2.4 Receitas públicas. Classificação conforme critérios da Lei nº 4.320/64.....	32
2.5 Classificação orçamentária por natureza de receita	35
2.6 Classificação das naturezas das receitas, válida para esfera federal, conforme anexo à Portaria SOF nº 9/2001, atualizada e adotada no Manual Técnico Orçamentário de 2009 (Portaria SOF nº 29/2007)	38
2.7 Decisão do Supremo Tribunal Federal no Mandado de Segurança nº 24.312-1/DF	42
2.8 Conclusão	44
CAPÍTULO 3 ATOS NORMATIVOS PRIMÁRIOS RELEVANTES QUE DISPÕEM SOBRE A COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS – CFEM	46
3.1 Normas sobre destinação da CFEM aos Estados, DF e Municípios	49
3.2 Conclusão	50
CAPÍTULO 4 SOBRE A NATUREZA JURÍDICA DA CFEM	51
4.1 Definição de natureza e regime jurídicos.....	51
4.2 Elementos para definição da natureza jurídica da CFEM e do regime jurídico a ela aplicável.....	52
4.2.1 Inexistência de natureza indenizatória civil.	53
4.3 As espécies tributárias e o caráter não exaustivo da definição contida no art. 3º do CTN.....	58

4.3.1 Empréstimo compulsório.	60
4.3.2 Contribuição de melhoria.	61
4.3.3 Contribuições sociais - de seguridade social, outras de seguridade social e gerais. ..	62
4.3.4 Contribuição de interesse de categorias econômicas ou profissionais.	63
4.3.5 Contribuição de intervenção do domínio econômico - CIDE.....	64
4.3.6 Imposto	68
4.3.7 Taxas.....	72
4.4 Preço público	78
4.5 Receita originária decorrente de participação no resultado da exploração do patrimônio da União (recursos minerais).....	82
4.6 Conclusão.....	85
CAPÍTULO 5 CONSTRUÇÃO DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DA CFEM NO BRASIL	88
CAPÍTULO 6 HIPÓTESE DA NORMA JURÍDICA DE INCIDÊNCIA DA CFEM.....	92
6.1 Critério material	92
6.1.1 Semântica de resultado	93
6.1.2 Semântica de recurso e de produto mineral	99
6.1.3 Ilegalidade da regra secundária que equipara o consumo, utilização, transformação ou a remessa da substância mineral à venda.....	102
6.1.4 Impossibilidade de cobrança da CFEM adotando-se como materialidade a venda de produtos industrializados e como base de cálculo o faturamento líquido dela proveniente.....	111
6.2 Critério espacial.....	120
6.3 Critério temporal.....	121
CAPÍTULO 7 CONSEQUENTE DA NORMA JURÍDICA DE INCIDÊNCIA DA CFEM	124
7.1 Critério pessoal	125
7.1.1 Sujeito ativo.....	125
7.1.1.1 Competência legislativa constitucional.....	128

7.1.1.2 Normas do DNPM para cooperação dos entes públicos na fiscalização da arrecadação da CFEM e incompetência dos Estados e Municípios para a prática de atos individuais de cobrança	134
7.1.1.3 Leis de Estados e Municípios	138
7.1.1.4 Medidas judiciais referentes à legitimidade ativa de Estados e Municípios	143
7.1.2 Sujeito passivo	148
7.2 Critério quantitativo	149
7.2.1 Alíquota	149
7.2.2 Base de cálculo	151
7.2.2.1 Interpretação conforme, para se evitar a declaração de inconstitucionalidade do art. 2º da Lei 8001/90	152
7.2.2.2 Dedução das despesas de transporte e de seguro	154
7.2.2.3 Recurso especial nº 756.530 - DF	160
7.2.2.4 Teleologia da norma de exclusão das despesas realizadas com a exploração dos recursos minerais	162
7.2.2.5 Repasse das despesas aos adquirentes da substância mineral	163
7.2.2.6. Apuração centralizada do PIS e da COFINS	164
7.2.2.7. Dedução do ICMS	166
7.2.2.8 Dedução de IOF – Ouro, quando ativo financeiro	168
7.2.2.9 Correção monetária. Ausência de previsão legal	169
7.2.2.10 Normas que veiculam sanções: juros, multa e outras fixadas na IN 8/00	174
7.2.2.10.1 Juros	176
7.2.2.10.2. Multa	180
7.2.2.10.3 IN 08/00 - DNPM	182
7.2.2.10.4 Possibilidade de inscrição do devedor da CFEM no CADIN	187
7.2.2.11 Variações cambiais decorrentes das vendas para o exterior	192
7.2.2.12 Arbitramento	194
7.2.2.12.1 Provas	202
7.2.2.12.1.1 Provas diretas e indiretas	204

CAPÍTULO 8 DECADÊNCIA E LANÇAMENTO	206
8.1 Decadência. Mudança de fundamentação do entendimento do DNPM	214
8.2 Conclusão	217
CAPÍTULO 9 O DEVIDO PROCESSO LEGAL ADMINISTRATIVO PARA DISCUSSÃO ACERCA DO LANÇAMENTO DA CFEM	218
9.1 Dos princípios do processo administrativo	220
9.2 O rito do Processo Administrativo Federal – Parâmetros da Lei 9784/99	230
9.2.1 Da instauração do processo administrativo.....	230
9.2.2 Da instrução do processo administrativo	232
9.2.3 Da decisão no processo administrativo.....	234
9.2.4 Da recorribilidade das decisões	236
9.3 O Manual da CFEM e seu cotejo com a Lei nº 9.784/99. Ilegalidades.....	239
9.3.1 Ausência de indicação, no ato inaugural do processo administrativo, dos dispositivos legais infringidos.....	241
9.3.2 Ausência de motivação das decisões proferidas pela Autarquia.....	243
9.3.3 Pedido de produção de provas indeferido ou não analisado	246
9.3.4 Recurso hierárquico	249
CAPÍTULO 10 APLICABILIDADE DA LEI Nº 6830/80 (LEF) À DISCUSSÃO JUDICIAL REFERENTE À CFEM, EM RAZÃO DE A DÍVIDA ATIVA DA FAZENDA PÚBLICA TAMBÉM COMPREENDER RECEITAS NÃO TRIBUTÁRIAS.....	252
CAPÍTULO 11 PROJETOS DE LEI EM TRAMITAÇÃO PERANTE O CONGRESSO NACIONAL	256
CONCLUSÃO	262
GLOSSÁRIO	287
JURISPRUDÊNCIA E LEGISLAÇÃO EXAMINADAS.....	303
BIBLIOGRAFIA	327

INTRODUÇÃO

Esta tese, desenvolvida para a obtenção do grau de doutor em Direito Econômico e Financeiro, versa sobre Contribuição Financeira pela Exploração de Recursos Minerais - CFEM, no ordenamento jurídico brasileiro.

O tema selecionado justifica-se pela ausência de obra que o desenvolva com profundidade, apesar de a mencionada CFEM encontrar-se prevista há 21 (vinte e um) anos, na Constituição de 1988.

Sua importância decorre das numerosas dificuldades práticas vividas pelas empresas concessionárias do direito de lavra dos recursos minerais e da diversidade de interpretações atribuídas às normas primárias e secundárias emitidas a respeito da matéria.

As principais questões tratadas versam sobre: os recursos minerais como bens públicos dominicais (Capítulo 1); a atividade financeira do Estado sob o ponto de vista jurídico (Capítulo 2); os atos normativos primários relevantes que dispõem sobre a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM (Capítulo 3); a natureza jurídica da CFEM (Capítulo 4); a construção da regra matriz de incidência da CFEM no Brasil (Capítulo 5) e a análise da hipótese e do consequente desta (Capítulos 6 e 7); decadência e lançamento (Capítulo 8); o devido processo legal administrativo para discussão acerca do lançamento da CFEM (Capítulo 9); a aplicabilidade da Lei nº 6.830/80 (LEF) à discussão judicial referente à CFEM, em razão de a dívida ativa da Fazenda Pública também compreender receitas não tributárias (Capítulo 10); os projetos de lei em tramitação a respeito do tema perante o Congresso Nacional (Capítulo 11) e, por fim, as conclusões.

Destaca-se que esta tese, quanto à natureza jurídica da CFEM afirma não se tratar ela de um tributo, nem de uma obrigação de indenizar, tampouco de preço público, mas sim de uma receita pública corrente, ordinária, originária, patrimonial da União Federal e de transferência para Estados, Distrito Federal e Municípios.

Foi de grande valia a metodologia preconizada pelo Professor Paulo de Barros Carvalho pois, neste estudo, demonstrou-se que a regra matriz de incidência pode ser adotada para a análise não apenas de normas tributárias, mas também para a construção de norma jurídica que prescreva obrigação pecuniária de outra natureza. Com o recurso da mencionada regra matriz de incidência foram abordadas questões relativas à

hipótese, ao momento e ao local do surgimento do dever de pagamento da CFEM, bem como aos envolvidos na relação obrigacional, à alíquota e à base de cálculo da referida prestação.

A farta normatividade secundária, produzida pelo Poder Executivo e, em especial, pelo DNPM, originou múltiplos conflitos de interesses – também examinados nesta tese - entre aqueles que devem pagar e os que têm o direito de receber os valores oriundos do adimplemento da citada obrigação.

Ao final de cada um dos Capítulos, foram apresentadas conclusões parciais, que, reunidas, deram forma a uma síntese de idéias sobre o objeto da presente pesquisa jurídica, inclusive sobre serem as normas válidas ou não e, assim, aptas ou não a integrar o sistema brasileiro de direito posto.

CAPÍTULO 1

RECURSOS MINERAIS COMO BENS PÚBLICOS DOMINICAIS

Os bens públicos são definidos como de propriedade das pessoas jurídicas de direito público interno. Todos os demais são particulares, independentemente de quem tenha a titularidade. Classificam-se os bens públicos como de uso comum do povo, de uso especial e dominicais¹.

Os bens de uso comum, os rios, os mares, as estradas, as ruas e as praças, exemplificativamente², são destinados pela própria natureza deles ou por lei, ao uso coletivo.

Os de uso especial, também chamados bens patrimoniais disponíveis, são aqueles afetados a serviço ou estabelecimento público³, ou seja, destinam-se especialmente à execução dos serviços públicos, razão pela qual são considerados instrumentos destes. Constituem o aparelhamento administrativo, com finalidade pública permanente⁴. Dentre eles, encontram-se os edifícios ou terrenos que se destinam aos serviços ou a estabelecimentos da Administração federal, estadual ou municipal, bem como das autarquias.

Os bens dominicais, também denominados bens patrimoniais do Estado, pertencem ao ente público na qualidade de proprietário, como objeto de direito pessoal ou real. Podem ser utilizados para qualquer escopo dentro da finalidade pública. Comportam em si função patrimonial ou financeira, o que lhes permite assegurar rendas ao Estado, em

¹ Art. 98 e 99 CC, *verbis*:

“Art. 98. São públicos os bens do domínio nacional, pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem.”

“Art. 99. São bens públicos:

I Os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;

II Os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviços ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;

III Os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades.

Parágrafo único. Não dispondo a Lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.”

² MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 527.

“Todos os locais abertos à utilização pública adquirem esse caráter de comunidade, de uso coletivo, de fruição própria do povo”.

³ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 904.

⁴ MEIRELLES, Hely Lopes. *Op. cit.*, p. 527.

oposição aos demais bens públicos cuja afetação é vinculada à destinação de caráter geral. Assim sendo, são os únicos passíveis de exploração com a finalidade de geração de lucros e rendas à Administração⁵, mediante arrecadação de receitas originárias.

Os recursos minerais são definidos como bens da União, pela Constituição Federal de 1988⁶, o que atribui a este ente federativo direito de propriedade sobre aqueles.

Esse fato deve-se principalmente à necessidade de que o domínio da União seja exercido para satisfazer as necessidades da coletividade, o que significa dizer que o aproveitamento dos bens minerais precisa ser controlado, para a proteção do próprio bem, na medida em que deve ser evitada sua destruição ou desperdício e assegurada sua máxima utilização, sempre em atenção ao fim específico de utilidade pública.

Politicamente, a inserção dos recursos minerais no rol daqueles bens de propriedade da União traduz-se em exercício da soberania nacional, haja vista a importância estratégica de tais insumos para o desenvolvimento do País⁷.

A Lei Maior estatui regime jurídico a ser obedecido à exploração do recurso mineral. Inicialmente, estabelece que a pesquisa e a lavra de recursos minerais dependem de prévia autorização ou concessão da União, no interesse nacional e devem ser realizadas por brasileiros ou empresas constituídas de acordo com a legislação nacional, com sede e administração no Brasil, nos termos da legislação pátria, a qual fixará regras específicas aplicáveis à hipótese de as mencionadas atividades serem implementadas em faixa de fronteira ou terras indígenas (art. 176, § 1º, CF)⁸. Veda a cessão dos direitos de lavra ou de pesquisa sem prévia autorização do poder concedente (art. 176, § 3º, CF)⁹. Os títulos de pesquisa e de lavra têm caráter negocial e conteúdo de natureza econômico-financeira¹⁰.

⁵ CRETELLA JUNIOR, José. *Dos bens públicos na Constituição de 1988*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 79, n. 653, 1990, p. 17.

⁶ “Art. 20. São bens da União:

(...) IX – os recursos minerais, inclusive os do subsolo.”

⁷ HERRMANN, Hildebrando; BONGIOVANNI, Luiz Antônio. *O novo texto constitucional e a mineração brasileira*. In: GUERREIRO, Gabriel. *Constituinte: A nova política mineral*. Brasília: CNPq, 1988, p. 84 (Coleção Recursos Minerais: Estudos e Documentos).

⁸ “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.

§1º A pesquisa e a lavra de recursos minerais e o aproveitamento dos potenciais que se refere o caput deste artigo somente poderão ser efetuados mediante autorização ou concessão da União, no interesse nacional, por brasileiros ou empresa constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País, na forma da lei, que estabelecerá as condições específicas quando essas atividades se desenvolverem em faixa de fronteira ou terras indígenas.”

⁹ “§3º A autorização de pesquisa será sempre por prazo determinado, e as autorizações e concessões previstas neste artigo não poderão ser cedidas ou transferidas, total ou parcialmente, sem prévia anuência do poder concedente.”

¹⁰ STF, AgRg no RE 140.254, Relator Ministro Celso de Mello, DJ de 06/06/1997.

A Lei Maior determina, ademais, ser da União a propriedade dos recursos minerais e das jazidas; ser do concessionário a propriedade do produto da lavra e ser do proprietário do solo o domínio deste, além de estar assegurada ao último, participação nos resultados da lavra, na forma e no valor fixados por lei (art. 176, *caput*, e § 2º) ¹¹.

Observa-se a separação jurídica entre as propriedades do solo, das jazidas e demais recursos minerais localizados no imóvel, além daquela pertinente ao produto da lavra. A Carta Magna confere à União a titularidade da referida propriedade mineral, para o efeito de sua exploração econômica, que se submete ao regime de dominialidade pública. Os bens que a integram são classificados como públicos dominicais, podendo a Administração deles dispor conforme conveniência e oportunidade ¹².

A jazida – bem dominical da União – consiste em matéria mineral ou fóssil, em estado sólido líquido ou gasoso, acumulada em determinado local, no solo ou no subsolo, cujo valor econômico justifique exploração. Trata-se de bem imóvel, distinto do solo ¹³. A mina, por sua vez, é o conjunto de escavações que permite a exploração da jazida para extração dos recursos minerais nela existentes.

Realizada a lavra que, na forma do Código de Mineração, compõe-se pelas operações necessárias à extração de substâncias minerais úteis da jazida, até o beneficiamento destas, obtém-se a produção efetiva da mina, referente à substância mineral

¹¹ “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.

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

¹² STF, AgRg no RE nº 140254, 1ª Turma, Rel. Ministro Celso de Mello, DJ de 06/06/1997, do qual se transcreve:

“O sistema de direito constitucional positivo vigente no Brasil – fiel à tradição republicana iniciada com a CF/1934 – instituiu verdadeira separação jurídica entre a propriedade do solo e a propriedade mineral (que incide sobre as jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais existentes no imóvel) e atribuiu, à União Federal, a titularidade da propriedade mineral, para o específico efeito de exploração econômica e/ou de aproveitamento industrial.

A propriedade mineral submete-se ao regime de dominialidade pública. Os bens que a compõem qualificam-se como bens públicos dominiais, achando-se constitucionalmente integrados ao patrimônio da União Federal.

O sistema minerário vigente no Brasil atribui à concessão de lavra – que constitui verdadeira ‘res in commercio’ –, caráter negocial e conteúdo de natureza econômico-financeira.

O impedimento causado pelo Poder Público na exploração empresarial das jazidas legitimamente concedidas gera o dever estatal de indenizar o minerador que detém, por efeito de regular delegação presidencial, o direito de industrializar e de aproveitar o produto resultante da extração mineral.

Objeto de indenização há de ser o título de concessão de lavra, enquanto bem jurídico suscetível de apreciação econômica e não a jazida em si mesma considerada, pois esta, enquanto tal, encontra-se incorporada ao domínio patrimonial da União Federal.”

¹³ CRETELLA, Júnior José. *Comentários à Constituição Brasileira de 1998*. Rio de Janeiro: Forense, v. VIII, 1993, p. 4139-4140.

extraída e utilizada, que é classificada como bem móvel, de titularidade da concessionária do direito de lavra, conforme estatuído pela Constituição (artigo 176, *caput*).

Entende-se, portanto, que os recursos minerais estão sujeitos à dominialidade pública e são da propriedade da União, que detém a competência de, nos termos da lei, exclusivamente, outorgar a terceiros a possibilidade de explorá-los economicamente, mediante autorização ou concessão, no interesse nacional.

O aproveitamento econômico dos recursos minerais gera para a União¹⁴ receita pública originária, patrimonial sob a forma de “*compensação financeira*” (art. 20, § 1º, CF).

TORRES¹⁵ assevera, neste sentido, que apenas os bens públicos dominicais são passíveis de exploração econômica e, conseqüentemente, são os únicos capazes de ensejar ao Estado ingressos patrimoniais – receita originária – sob a forma de preço público ou compensação financeira¹⁶.

Para CRETELLA JUNIOR, os recursos minerais, situados na superfície ou no subsolo, são bens públicos dominicais da União. Por isto, cabe ao Poder Legislativo central legislar sobre as riquezas do subsolo, minas e jazidas. Para ele, esta competência exclui a dos Estados para dispor supletivamente sobre o tema¹⁷.

O mencionado doutrinador sustenta que o regramento pertinente às jazidas, às minas e aos recursos minerais é de competência exclusiva da União – conforme determina o art. 22, XII, CF –, em razão de serem aqueles bens dominicais de titularidade desta pessoa política. Conseqüentemente, a ordem constitucional vigente inadmite o exercício das competências Estadual, Distrital ou Municipal neste âmbito.

MORAES¹⁸ pronuncia-se no mesmo sentido de que a propriedade mineral deve seguir regime de dominialidade pública, tendo em vista que os bens que a compõem classificam-se como públicos dominiais e encontram-se integrados ao patrimônio da União Federal na forma da Constituição.

¹⁴ E demais beneficiários da CFEM, fixados na CF e em lei federal.

¹⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 188.

¹⁶ JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 729, no mesmo sentido, afirma que “(...) os bens dominicais são aqueles explorados economicamente para a obtenção de resultados econômicos, desvinculados do desempenho de função governativa ou da prestação de serviços.”

¹⁷ CRETELLA JUNIOR, José. *Comentários à Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: Forense, v. III, 1991, p. 1211/1253.

¹⁸ MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004, p.658.

DI PIETRO¹⁹, por sua vez, diverge da inclusão das jazidas e recursos minerais dentre os bens dominicais (art. 99, III, CC). Defende tratar-se de bens de uso especial (artigo 99, II, CC), por se encontrarem fora do comércio jurídico de direito privado. Entende que não podem ser alienados, penhorados nem adquiridos por usucapião e que as relações sobre eles estabelecidas devem ser regidas pelas regras de direito público. Argumenta que a classificação dos bens públicos deve ser voltada para a destinação conferida ao bem, ou seja, pela afetação ou não a finalidade pública e que deste enquadramento decorre o regime jurídico que deverá ser a ele aplicado²⁰.

Distingue os bens de uso comum do povo e os de uso especial, atribuindo-lhes a característica de inalienabilidade (art. 100, CC), enquanto os bens dominicais são disponíveis, atendidos os requisitos legais (art. 101, CC).

Acrescenta que alguns dos bens elencados no art. 20, CF – dentre eles os recursos minerais –, como de titularidade da União, não podem ser desafetados de fins públicos nem alienados por determinação da própria Lei Maior, o que impede a legislação ordinária de autorizar a sua venda. Para a doutrinadora DI PIETRO os bens são inalienáveis pela própria natureza ou por opção do legislador constituinte, hipótese na qual só poderiam ser desafetados por meio de mudança na Constituição.

Observa-se que os fundamentos apresentados por essa doutrinadora para que os recursos minerais não recebam o regime jurídico atribuído aos bens dominicais – e sim aos de uso especial – podem ser respondidos, conforme argumentos que se seguem.

A exploração de recurso mineral, mediante concessão de lavra, não implica venda daquele, que continua de titularidade da União, até que seja desprendido da jazida. Tampouco há lei ordinária que determine o oposto. No entanto, há preceito de mesma hierarquia do art. 20, IX, CF, qual seja, o art. 176, § 2º da mesma Lei Maior, que assegura a propriedade dos recursos minerais e jazidas, em lavra ou não, à União, mas também garante “ao concessionário a propriedade do produto da lavra”.

O legislador constituinte estabeleceu, conforme já mencionado, duas titularidades distintas: a da União, sobre os mencionados recursos minerais e jazidas, por um lado e a do concessionário do direito de lavra, sobre o produto desta, de outro.

¹⁹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parecer inédito sobre a CFEM, p. 11-14.

²⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parecer mencionado, p. 11.

Os recursos minerais (bens minerais) são bens da União²¹. No entanto, esta condição não impede a transferência do produto de sua lavra (bem móvel) ao domínio privado, como resultado da exploração e da extração da substância mineral da jazida, em face da identificada autorização constitucional²². Extinto o contrato de concessão, a jazida continua sob o domínio do ente federado.

Não há necessidade de desafetação dos recursos minerais para posterior alienação. Não é de compra e venda, isto é, de comércio jurídico privado que se trata, e sim de concessão do direito de lavra de bem público, relação de direito público.

O fato de que os recursos minerais necessitem ser explorados consoante o interesse público, não significa dizer que estejam afetados à destinação pública específica a merecer enquadramento no rol dos bens de uso especial. Isto porque a propriedade sobre os bens públicos dominicais, em que pese não estarem afetados a uma finalidade determinada, encontra limites no regramento jurídico constitucional-administrativo, adstrito, dessa forma, ao interesse público que permeia a utilização e a exploração econômica dos bens dominicais²³.

²¹ Ensina o Prof. Ives Gandra Martins: “Os recursos minerais, portanto, quase sempre situados no subsolo continuam pertencendo à União, que poderá ceder sua exploração, em regime de concessão ou permissão, permitindo, o constituinte, por outro lado, que o proprietário do solo participe dos benefícios da exploração. A colocação entre os bens da União de tais recursos objetiva tornar ainda mais explícito o exercício da soberania nacional sobre as reservas minerais pátrias, que, sobre serem de propriedade da União, somente podem ser exploradas sob rígidas regras de controle. A idéia básica, em relação a bens exauríveis e não renováveis, é ofertar às gerações futuras a certeza de que esse patrimônio da nação não será dilapidado (...)” *In*: BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, v. III, 2002, p. 95-96.

²² BASTOS, Celso Ribeiro. *Op. cit.*, p. 141, leciona:

“O direito anterior não afirmava peremptoriamente pertencerem esses bens à União. Limitava-se, como visto, a dizer que constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento. O atual preferiu conferir claramente a sua propriedade à União. Sentiu, entretanto, necessidade de acrescentar a cláusula ‘garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra’. Sim, parece mesmo que esta inserção era mister. Se os recursos minerais integram a dominialidade pública, só por lei seriam passíveis de transferência ao domínio privado. Diante da autorização constitucional a transferência do domínio se opera com a mera lavra, isto é, a operação de exploração da mina. As jazidas são concentrações de minério em determinada área. Quando se tornam objeto de exploração ganham o nome de mina. Assim sendo, por força do mero contrato de concessão de exploração, o concessionário vai adquirindo o domínio do produto da sua atividade mineralógica, na medida em que o mineral for se desprendendo e deslocando-se do local de origem. Enquanto, portanto, não objeto de lavra, os minerais continuam no domínio da União, nada obstante a concessão de sua exploração. Em consequência, continuam impenhoráveis e inalienáveis, enquanto em aderência à jazida.”

²³ JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 729, afirma que “não é correto supor que os bens dominicais são aqueles não utilizados para fim algum. Até é possível que alguns bens dominicais sejam mantidos no patrimônio estatal sem utilização. Mas os bens dominicais são aqueles explorados economicamente para a obtenção de resultados econômicos, desvinculados do desempenho de função governativa ou da prestação de serviços”.

Daí compreender-se serem insuficientes os argumentos referentes à inalienabilidade e à destinação específica do bem público para fim de classificar-se o recurso mineral dentre os bens de uso especial.

Extraí-se, portanto, a conclusão de que os recursos minerais são bens dominicais, passíveis, portanto, de exploração econômica para geração de receita em favor da União, que se classifica como originária oriunda de ingressos patrimoniais provenientes da arrecadação de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM.

CAPÍTULO 2

ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO – O PONTO DE VISTA JURÍDICO

2.1 Definição do conceito de atividade financeira, direito financeiro e ciência das finanças

A atividade financeira é posta em prática pelas pessoas jurídicas de direito público interno: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, ao instituírem, arrecadarem, custodiarem e realizarem, respectivamente, as receitas e o pagamento das despesas²⁴. É exercida nos campos da receita, gestão e despesa, nos quais as mencionadas pessoas auferem recursos, administram e conservam o patrimônio público, bem como promovem a aplicação daqueles para o atendimento dos fins estatais²⁵.

O direito financeiro²⁶ disciplina a mencionada atividade financeira pública e se caracteriza pelo conjunto de normas de diretrizes básicas e gerais, além de princípios que regem a instituição dos meios de obtenção e de arrecadação, custódia e dispêndio dos recursos no pagamento das despesas públicas. Estas regras são de observância obrigatória pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios²⁷, sobretudo em vista do federalismo cooperativo²⁸, que justifica a existência de normas cogentes a todos os entes da Federação, em razão da imprescindibilidade de uniformização destas normas. Emanam do Congresso Nacional (art. 24, I, CF).

No âmbito da legislação concorrente para dispor sobre direito financeiro, prevista no art. 24, I CF, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais²⁹.

²⁴ AGUIAR, Afonso Gomes. *Direito financeiro: a Lei nº 4.320 comentada ao alcance de todos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 24.

²⁵ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 10.

²⁶ Vide glossário.

²⁷ AGUIAR, Afonso Gomes. *Op. cit.*, p. 26-27.

²⁸ HENRIQUES, Elcio Fiori. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 27-29.

²⁹ Art. 24, par. 1º, CF.

A norma específica, por sua vez, só obriga o ente público que a produz. Se o Congresso Nacional legislar sobre matéria de direito financeiro com a finalidade de adequar as normas gerais estatuídas na Lei nº 4.320/64 às peculiaridades da União, estará legislando norma especial com aplicação cogente aos serviços públicos federais. O mesmo se verifica no caso de a Assembléia Legislativa ou a Câmara Municipal adequarem aquelas normas gerais às particularidades regionais ou locais (municipais): surgirá norma específica, obrigatória aos serviços públicos estaduais e municipais, respectivamente, resultante do exercício de competência legislativa fixada no art. 24, I (competência concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal) e no art. 30, II (competência suplementar dos Municípios), CF.

As normas de direito financeiro impõem limites a serem obedecidos pelo ente público e representam garantia ao particular, na hipótese de eventual abuso por parte da entidade pública.

A ciência das finanças, por sua vez, dedica-se ao estudo das regras de direito financeiro³⁰. Trata-se de metalinguagem relativamente à linguagem constante do texto de direito financeiro positivo.

A CFEM será examinada, nesta tese, sobretudo sob a perspectiva jurídica. Consequentemente, o direito posto será analisado para serem sacados pontos essenciais do tema, inclusive de direito financeiro, tendo em vista ser necessária a verificação de normas que disciplinam os meios dos quais o Estado dispõe para perceber recursos imprescindíveis ao desenvolvimento das próprias competências.

O Supremo Tribunal Federal e os tribunais regionais federais³¹ afastaram a classificação da CFEM como tributo e, portanto, como receita derivada. Nesta mesma

³⁰ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 3: A ciência das finanças “estuda um dos aspectos ou atividades do Estado – a obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para realização de seus fins.”

³¹ a) “Bem da União: (recursos minerais e potenciais hídricos de energia elétrica): participação dos entes federados no produto ou compensação financeira por sua exploração (CF, art. 20, e § 1º): natureza jurídica: constitucionalidade da legislação de regência (L. 7.790/89, art. 1º e 6º e L. 8.001/90).

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

2. A obrigação instituída pela L. nº 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, incidência sobre o faturamento da empresa; não obstante, é constitucional, por amoldar-se à alternativa de “participação no produto de exploração” dos aludidos recursos minerais, igualmente prevista no art. 20, § 1º, da Constituição.” (STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 16/11/2001).

b) “CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO MINERAL – CFEM. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º, LEIS 7.990/89 E 8.001/90. NATUREZA JURÍDICA NÃO TRIBUTÁRIA.

linha, posicionam-se doutrinadores mais adiante examinados. A investigação a seguir procedida será pertinente às receitas públicas originárias, na busca da resposta a respeito de a CFEM inserir-se ou não dentre elas.

2.2 Receita pública

A Lei nº 4.320/64 estatui normas gerais³² de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos³³ e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, materialmente, com força de lei complementar, pois cabe a esse veículo legislativo tratar do tema –

1. A exploração de recursos minerais pelo particular, deverá submeter-se às exigências da lei regulamentadora que fixa, entre outras, a prestação de compensação financeira por esta exploração.

2. A compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM), reveste-se de natureza de efetiva renda a ser auferida pelos entes estatais, inclusive a União, por propiciarem ao particular a exploração comercial de recurso natural de fonte exaurível, em contrapartida ao proveito econômico advindo com referida exploração, não se inferindo daí, tratar-se de tributo qualquer que seja sua modalidade, certo que a Lei nº 7.990/89, apenas regulamenta exigência contida no Texto Constitucional (CF, art. 20, § 1º), sem desbordar de seus limites.

3. Precedentes do STF e deste Tribunal Regional Federal.

4. Apelação a que se nega provimento” (TRF 3ª Região, AC nº 96.03.010044-7, Rel. Desembargador Federal Valdeci dos Santos, 2ª Turma, DJ de 16/07/2008 e TRF 3ª Região, AC nº 94031015829, Rel. Desembargador Federal Valdeci dos Santos, 2ª Turma, DJ de 16/07/2008).

c) “CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO MINERAL – CFEM. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º, LEIS 7.990/89 E 8.001/90. NATUREZA JURÍDICA DE RECEITA CONSTITUCIONAL ORIGINÁRIA NÃO TRIBUTÁRIA.

1. Os recursos minerais são patrimônio da União e sua exploração por terceiros depende de autorização ou concessão estatal (CF: art. 176, § 1º).

2. A compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM), assegurada pelo § 1º do artigo 20, da Constituição Federal é receita patrimonial, de índole constitucional originária e não tem feição tributária.

3. Não se aplicam, portanto, os princípios constitucionais pertinentes aos tributos.

4. Carece de fundamento a alegação da necessidade de lei complementar para definir-lhe o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

5. Precedentes.

6. Apelação da autora a que se nega provimento” (TRF 3ª Região, AC nº 2000.03.99.024663-0, Rel. Desembargador Federal Roberto Jeuken, 3ª Turma, DJ de 12/12/2007).

³² “Norma geral é a regra jurídica fixada em forma de normas de diretrizes da matéria que se legisla, com aplicação obrigatória, ao mesmo tempo, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”, conforme AGUIAR, Afonso Gomes. *Lei nº 4.320 comentada e ao alcance de todos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 26.

³³ “1. Ato ou efeito de orçar; avaliação, cálculo, cômputo. 2. Cálculo da receita e da despesa. 3. Cálculo dos gastos para realização de uma obra. 4. Jur. e Fin. Cálculo da receita que se deve arrecadar num exercício financeiro e das despesas que devem ser feitas pela administração pública, organizado obrigatoriamente pelo executivo e submetido à aprovação das respectivas câmaras legislativas.” (Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa. 4. ed. São Paulo: Nova Fronteira, 2009, p.).

normas gerais e, ainda, em vista do quanto estabelecido nos art. 24, 163, I e 165, par. 9º, I CF³⁴,³⁵.

A lei mencionada dispõe sobre a receita pública, em seu Capítulo II, no qual o art. 9º define tributo como receita derivada e o art. 11 conceitua as receitas originárias segundo as categorias econômicas e subdivide-as em correntes e de capital³⁶, conforme se verá a seguir.

A doutrina conceitua receita pública.

Para BALEEIRO³⁷, a receita pública pode ser definida como a “entrada que, integrando-se no patrimônio público, sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”.

Essa definição exclui as receitas de capital do conceito de receita pública, diferentemente do instituído na Lei nº 4.320/64.

Para QUERALT³⁸, a receita pública é sempre a soma em dinheiro, percebida por um ente público, que tenha por objetivo essencial financiar o gasto público.

PLÁCIDO E SILVA³⁹ define receita como o “complexo de valores recebidos pelo erário público, sejam provenientes de rendas patrimoniais, sejam resultantes de rendas tributárias, destinados a fazer frente à despesa pública”.

³⁴ “Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I – direito tributário, financeiro, (...);

§ 1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º A superveniência de lei federal sobre normas suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.(...)”

“Art. 163 – Lei complementar disporá sobre:

I – finanças públicas; (...)”

“Art. 165 – Lei de iniciativa do Poder Executivo estabelecerá:

(...)

§ 9º Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei orçamentária anual;

(...)”.

³⁵ HENRIQUES, Elcio Fiori. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 29-30.

³⁶ A Lei nº 4.320/64 considera receita algumas “entradas que apresentam correspondência no passivo ou que não tenham caráter de definitividade”, diferentemente da maior parte da doutrina, conforme RUBINSTEIN, Flávio. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Op. cit.*, p. 63.

³⁷ BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p.126.

³⁸ QUERALT, Juan Martin; OLLERO, Gabriel Casado; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. 13. ed. Madrid: Rigorna, 2002, p. 43-45.

³⁹ “Receita. 1. Quantia recebida, ou apurada, ou arrecadada; produto, fêria, renda. 2. O conjunto dos rendimentos de um Estado, de uma entidade ou de uma pessoa, destinados a enfrentar gastos necessários. (...) Receita pública. Fin. Conjunto dos recursos econômicos e financeiros previstos no orçamento de um Estado e

Segundo HENRIQUES⁴⁰, os valores que integram a receita pública têm, “como característica principal, a permanência, uma vez que ingressam nos cofres públicos com ânimo definitivo”. A “entrada”, diferentemente, alcança todos os recursos que adentram nos cofres públicos, a qualquer título e que restam na posse do Poder Público.

“Denomina-se receita pública o conjunto de recursos financeiros que ingressam nos cofres” das pessoas jurídicas de direito público, segundo AGUIAR⁴¹.

Acrescente-se que receita pública é gênero do qual são espécies as receitas federal, estadual, distrital e municipal.

BASTOS⁴² distingue receita de ingresso (ou entrada), sob o prisma da permanência definitiva ou não nos cofres públicos. O ingresso tem caráter dinâmico e resta temporariamente nos cofres públicos, contrariamente à receita. Portanto, esta é menos ampla que o ingresso ou a entrada.

A distinção realizada pelo doutrinador supra não é encontrada na Lei nº 4.320/64, que considera como receitas públicas tanto aquelas de capital (transitórias) quanto as que apresentam definitividade (art. 11).

As receitas públicas podem ter natureza orçamentária, extraorçamentária⁴³ ou intraorçamentária⁴⁴, segundo o Manual Técnico de Orçamento de 2009⁴⁵.

Constituem receitas orçamentárias as entradas de recursos utilizados pelo Estado para o financiamento de seus gastos e que se incorporam ao patrimônio público. São consideradas efetivas, se ocasionarem o aumento do mencionado patrimônio público, sem correspondência no passivo e, não efetivas, na hipótese de aumentar o patrimônio do Poder Público, mas também por ocasionar equivalente acréscimo no passivo (ex. operações de crédito). São classificadas em dois grupos: receitas públicas originárias e derivadas, examinadas mais abaixo.

arrecadado compulsoriamente para fazer face às suas despesas.” (*Novo Dicionário da Língua Portuguesa*. 2. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986).

⁴⁰ HENRIQUES, Elcio Fiori. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 35.

⁴¹ AGUIAR, Afonso Gomes. *Lei nº 4.320 comentada e ao alcance de todos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 102.

⁴² BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002, p. 76-77.

⁴³ Ingressos extraorçamentários: “Possuem caráter temporário, não se incorporando ao patrimônio público. Tais receitas não integram o orçamento público e constituem passivos exigíveis do ente, de tal forma que o seu pagamento não está sujeito à autorização legislativa. Ex. Depósito em caução, Antecipação de Receitas Orçamentárias – ARO, emissão de moeda e outras” (BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Fiscal. *Manual Técnico de Orçamento 2009*, p. 16).

⁴⁴ Ingressos intraorçamentários: “São receitas oriundas de operações realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e da seguridade social de uma mesma esfera de governo” (Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Op. cit.*, p. 16).

⁴⁵ Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Op. cit.*

2.3 Classificação jurídica dos tipos de receita do Estado⁴⁶

São numerosos os critérios arbitrariamente adotados pela doutrina para a classificação das receitas públicas.

Podem ser classificadas, inicialmente, tendo-se em vista a periodicidade de sua obtenção, como ordinárias, que compõem o orçamento público permanentemente e extraordinárias, as quais são auferidas excepcionalmente.

Para TORRES⁴⁷, as receitas ordinárias são obtidas periodicamente e compõem permanentemente o orçamento dos entes políticos. São provenientes da exploração de monopólios – como o serviço de correio –, de loterias e de jogos lícitos, bem como de laudêmios, de foros, de multas, de taxas de ocupação, de alugueres, de custas processuais, de preços públicos, de obrigações legais, de reposições e de contratos em geral. As principais modalidades são o preço público e a compensação financeira devida em razão da exploração de recursos naturais: petróleo, gás, recursos hídricos voltados para a produção de energia elétrica e exploração mineral.

Para HARADA⁴⁸, “as receitas ordinárias são aquelas que ingressam com regularidade, por meio do normal desenvolvimento da atividade financeira do Estado. Constituem fonte regular e permanente de recursos financeiros necessários ao atendimento das despesas públicas”.

As receitas extraordinárias, a seu turno, são auferidas eventualmente, em caráter excepcional e temporário, em função de determinada conjuntura. Decorrem da cobrança de empréstimos compulsórios (art. 148, CF), impostos extraordinários, nos casos de iminência ou atualidade de guerra externa (art. 154, II, CF)⁴⁹. Incluem a doação de pecúnia aos cofres públicos⁵⁰ e a herança vacante, passível de ser acrescida ao patrimônio público, na forma dos art. 1820 a 1823, CC, além de indenizações.

⁴⁶ Vide conceitos fundamentais de receitas no glossário: corrente, de capital, originária, derivada, patrimonial, de transferência, ordinárias e extraordinárias.

⁴⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p.185-193.

⁴⁸ HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 33.

⁴⁹ Não são permanentes porque são suprimidos, gradativamente, ao se encerrar o fato ensejador de sua instituição.

⁵⁰ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 186.

O segundo critério para a classificação da receita pública consiste na verificação de sua origem. Considera-se a pessoa que realiza a atividade econômica ensejadora do auferimento da riqueza, que é convertida em ingresso.

É “originária” ⁵¹ a receita proveniente de “riquezas geradas pelo próprio Estado, quando este emprega o seu patrimônio ou desenvolve atividades econômicas de caráter comercial, industrial, de exploração de recursos naturais etc” ⁵² e é “derivada” ⁵³ quando geradas por pessoas privadas e posteriormente transmitidas, em parte, ao Estado.

No caso das últimas receitas, os particulares criam as riquezas, as quais, em momento subsequente, são transferidas parcialmente ao Estado em razão do cumprimento de obrigações legais sendo obtidas pelos entes públicos mediante autoridade coercitiva. Não há o emprego do patrimônio público, nem se observa o desenvolvimento de qualquer atividade econômica pelas pessoas jurídicas de direito público interno, para a obtenção destes recursos.

Mencionadas receitas derivadas têm como fonte os tributos, as multas, os juros e as demais penalidades pecuniárias (administrativas, tributárias e penais), previstas em lei e exigidas pelas autoridades administrativas ou judiciais. São prestações compulsórias que os particulares devem ao Estado e constituem a principal fonte de financiamento que ele possui.

A competência para a instituição de tributos encontra-se fixada na Constituição Federal; é indelegável e deve ser exercida em vista das limitações estabelecidas ao poder de tributar, igualmente estatuídas na Lei Maior.

⁵¹ a) “CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO MINERAL – CFEM. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º, LEIS 7.990/89 E 8.001/90. NATUREZA JURÍDICA DE RECEITA CONSTITUCIONAL ORIGINÁRIA NÃO TRIBUTÁRIA.

1. Os recursos minerais são patrimônio da União e sua exploração por terceiros depende de autorização ou concessão estatal (CF: art. 176, § 1º).

2. A compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM), assegurada pelo § 1º do artigo 20, da Constituição Federal é receita patrimonial, de índole constitucional originária e não tem feição tributária. (...)

6. Apelação da autora a que se nega provimento”. (TRF 3ª Região, AC nº 2000.03.99.024663-0, Rel. Desembargador Federal Roberto Jeuken, 3ª Turma, DJ de 12/12/2007).

b) “Bem da União: (recursos minerais e potenciais hídricos de energia elétrica): participação dos entes federados no produto ou compensação financeira por sua exploração (CF, art. 20, e § 1º): natureza jurídica: constitucionalidade da legislação de regência (L. 7.790/89, art. 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. (...)” (STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 16/11/2001).

⁵² RUBINSTEIN, Flávio. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 48.

⁵³ Esta classificação decorre do art. 9º da Lei nº 4.320/64, que define a receita tributária como derivada.

A receita originária, antes aludida, provém do setor público e compreende os ingressos empresariais e os patrimoniais^{54, 55}. Os primeiros resultam do desenvolvimento de atividade econômica pelo Estado como empresário – que pode ou não se dar sob o regime de direito privado, conforme concorra ou não com a iniciativa privada (receitas industriais, comerciais, agropecuária e de serviços). Os segundos abrangem os patrimônios mobiliários e imobiliários.

O patrimônio mobiliário compõe-se de títulos que consubstanciam créditos e de ações representativas de parte do capital de empresas, propiciadores do rendimento de juros e de dividendos, os quais integram a receita pública originária patrimonial. O imobiliário resulta de: (a) enfiteuse ou aforamento: utilização do domínio útil de imóvel pertencente à União, especialmente terrenos da marinha a título perpétuo^{56, 57, 58}; (b) foro⁵⁹ de terreno de marinha: é uma pequena importância paga anualmente ao tesouro público por aquele que exerce o domínio útil do terreno de marinha; (c) taxas de ocupação de terrenos da marinha; (d) rendas de aluguéis e receitas oriundas da venda de bens imóveis⁶⁰; (e)

⁵⁴ “Ingressos patrimoniais: correspondem às rendas diretamente provenientes da exploração do patrimônio público (representado, nomeadamente, pelos bens dominiais), as quais podem se revestir de variadas naturezas jurídicas, tais como foros, laudêmos, aluguéis, etc)”, RUBINSTEIN, Flávio. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

⁵⁵ Advém das rendas geradas pela exploração do próprio patrimônio estatal, mobiliário e imobiliário (ingressos patrimoniais). Dentre elas inserem-se as receitas provenientes da exploração do patrimônio estatal, representado pelos bens dominiais, dentre os quais os recursos minerais.

⁵⁶ Aforamento Administrativo: “Direito administrativo. Uso de um bem público por um particular, desde que este pague ao Estado uma quantia anual.” Aforamento. “Direito civil. É o direito real sobre coisa alheia que autoriza o enfiteuta a exercer, restrita e perpetuamente, sobre coisa imóvel, todos os poderes do domínio, mediante pagamento (...) de uma renda anual.” (DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. I, 2005, p. 146).

⁵⁷ Dispõe a Orientação Normativa do Ministério do Planejamento – Secretaria do Patrimônio da União, Publicada em 25/09/2002:

“3.1. Aforamento: É o fato pelo qual a União atribui a terceiros o domínio útil de imóvel de sua propriedade, (...) obrigando-se o foreiro ou enfiteuta ao pagamento de pensão anual, denominada foro, correspondente a 0,6% do valor de avaliação do domínio pleno, que será atualizado anualmente.

A enfiteuse ou aforamento é um direito real e perpétuo no bem alheio para uso e gozo, acrescido do poder de disposição. Ao foreiro é atribuído o domínio útil (83%), permanecendo a União (senhorio) com o domínio direto (17%). O somatório dos domínios direto e útil constitui o domínio pleno, reunindo todos os atributos da propriedade.”

⁵⁸ STJ, REsp nº 667.939, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ de 13/08/2007. Do voto da relatora, extrai-se:

“O aforamento ou enfiteuse é instituto oriundo do direito privado que havia sido disciplinado no Código Civil de 1916 na parte dos direitos reais pelo seguinte conceito e características principais: (...)

Fácil ver que na enfiteuse administrativa não há qualquer relação de consumo ou prestação de serviços, mas somente relação contratual que envolve a transferência de direitos sobre a propriedade de imóvel público a terceiros, mediante o pagamento de contra-prestação, no caso da enfiteuse, de foros e de laudêmos.”

⁵⁹ Na minuta de contrato de constituição de aforamento, elaborada pela Secretaria do Patrimônio da União, anexa à referida Orientação Normativa nº 6, Cláusula Primeira. Disponível in: <http://www.portalsof.gov.br>.

⁶⁰ “Não são todos os bens que podem ser utilizados pelo Estado para fazer renda, mas somente aqueles disponíveis (bens dominicais), porque nem se destinam ao público em geral (bens de uso comum do povo), nem são utilizados para a prestação de serviços públicos (bens de uso especial)”, conforme Manual Técnico

renda advinda do uso de bens imóveis: ocupação de calçadas, de vias públicas para estacionamento e outras cobranças pela utilização de bens públicos (art. 103 CC); (f) compensação financeira pela exploração dos recursos naturais elencados no art. 20, par. 1º, CF, atrelada à exploração do patrimônio público.

Os ingressos patrimoniais podem, ainda, ter como fontes: preços públicos ou tarifas, que são receitas pagas ao Estado como contraprestação de benefícios por ele (diretamente ou mediante concessão) ocasionados ao particular, em razão do emprego do patrimônio público ou da prestação de serviços em favor dele. Objetiva a justa remuneração do capital investido.

Os ingressos empresariais, também componentes da receita pública originária, conforme aduzido, abrangem as receitas industriais, as comerciais, as agropecuárias e de serviços, oriundas das atividades empresariais e de prestador de serviços atipicamente exercidas pelo Estado, geralmente devido ao particular não se interessar pelo investimento de recursos em setores que oferecem retorno demorado ou que requerem importâncias muito vultosas; de segurança nacional ou por razões políticas.

Estas atividades podem ser desenvolvidas em regime de monopólio pelo Poder Público, de concessão ou de concorrência com a iniciativa privada, hipótese em que o ente estatal, ao apresentar finalidade lucrativa, sujeita-se ao regime jurídico próprio do particular (art. 173, par. 1º, CF⁶¹).

OLIVEIRA⁶² acrescenta a esta segunda examinada classificação pela origem da receita⁶³, uma terceira categoria: a das receitas transferidas, tributárias ou não, que são arrecadadas por determinado ente estatal e direcionadas a outro.

RUBINSTEIN⁶⁴ anota que “a federação brasileira utiliza intensamente o mecanismo de transferências financeiras intergovernamentais, por meio das quais recursos

de Orçamento 2009, p. 16. Portaria nº 29, de 27 de junho de 2007. Disponível em <http://www.portalsof.gov.br>.

⁶¹ “Art. 173 – Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços dispondo sobre: (...).

II – A sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;

III – Licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública; (...)”.

⁶² OLIVEIRA, Régis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 105.

⁶³ A primeira classificação refere-se à periodicidade da obtenção da receita, que pode ser ordinária ou extraordinária, conforme antes examinado.

arrecadados por um dado ente da federação são transferidos a outros entes”. Estes repasses podem ser determinados pela Constituição Federal, por leis infraconstitucionais (legais) ou por voluntários (cooperação, auxílio ou assistência financeira, conforme art. 25 da LC nº 101/00).

SCAFF⁶⁵ afirma: “Receita transferida é aquela que é arrecadada por um ente da Federação e repassada a outro, seja esta arrecadação de origem tributária ou não”.

Conclui-se, pelo até aqui exposto, que a CFEM é receita ordinária, por ser obtida periódica e regularmente, originária patrimonial para a União, porque é necessariamente vinculado o seu pagamento à exploração do patrimônio do referido ente público. Para os demais beneficiários, contemplados no art. 20, par. 1º, CF e em lei, trata-se de receita ordinária de transferência intergovernamental obrigatória.

A terceira modalidade de classificação adota a natureza da receita, segundo a sua categoria econômica. Ela é corrente ou de capital e ambas encontram-se definidas no art. 11 da Lei nº 4.320/64 e na Portaria SOF nº 22/02.

2.4 Receitas públicas. Classificação conforme critérios da Lei nº 4320/64

A Lei nº 4.320, de 17.03.64, estabelece normas gerais de direito financeiro⁶⁶. Ela não conceitua a expressão receita pública, mas a leitura do art. 11 e de seus parágrafos permite compreendê-la como qualquer ingresso de recursos financeiros ao tesouro público, independentemente de aumento patrimonial (receitas correntes e de capital).

Todo o ingresso de dinheiro é centralizado no tesouro, por força do princípio da unidade de tesouraria (art. 56) e deve ser contabilizado em uma ou em outra mencionada espécie, tendo em vista a natureza da receita.

⁶⁴ RUBINSTEIN, Flávio. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 53.

⁶⁵ SCAFF, Fernando Facury. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. São Paulo: Revista de Direito do Estado, ano 1, n. 3, jul - set 2006, p. 193.

⁶⁶ HENRIQUES, Elcio Fiori. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Op. cit.*, p. 28, conceitua as “normas gerais” como “normas que, devido à necessidade de uniformização, extravasam o âmbito de validade da União Federal, sendo cogentes a todos os membros da Federação” “A necessidade de uniformização de algumas matérias encontra solução na possibilidade do poder central instituir ‘normas gerais’, característica do sistema chamado de ‘federalismo cooperativo’ ”.

O par. 1º do art. 11 da lei em exame⁶⁷ permite depreender-se que as receitas correntes resultam do pagamento dos tributos em geral (obrigações decorrentes do poder impositivo do Estado), da exploração do patrimônio dos entes públicos, de atividades econômicas exercidas por eles (agropecuária, indústria, comércio, serviços e outras), de transferências correntes e de outras receitas correntes (onde se inserem as multas e os juros de mora)⁶⁸. Estas receitas correntes destinam-se a atender despesas classificáveis em despesas correntes: “todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital”⁶⁹.

As receitas de capital⁷⁰, a seu turno, têm como origem, recursos financeiros advindos da constituição de dívidas (operações de crédito e amortização de empréstimos, exemplificativamente), da conversão de bens e de direitos em espécie (ex. alienação de bens móveis e imóveis); de outras pessoas, de direito público ou privado, para o atendimento de despesas classificáveis como de capital; transferências de capital, outras receitas de capital e o superávit do orçamento corrente (par. 2º do art. 11). Voltam-se ao escopo de atender as despesas de capital, “que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital”⁷¹.

O par. 4º do art. 11 da Lei em exame⁷² define as fontes que compõem cada uma das duas categorias mencionadas (corrente e de capital). “A classificação por natureza da receita busca a melhor identificação da origem do recurso segundo o seu fundamento econômico”⁷³.

⁶⁷ “Par. 1º. São receitas correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.”

⁶⁸ As receitas classificadas por sua natureza, com validade somente para a União Federal, encontram-se em Anexo à Portaria SOF nº 9, de 27/06/2001, atualizado e que é reproduzido no Manual Técnico de Orçamento, p. 114-144.

⁶⁹ Manual Técnico de Orçamento 2009, p. 51. Portaria nº 29, de 27 de junho de 2007, da Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Disponível em <http://www.portalsof.gov.br>.

⁷⁰ “A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.(...).

Par. 2º. São receitas de capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente”.

⁷¹ Manual Técnico de Orçamento 2009, p. 51. Portaria nº 29, de 27 de junho de 2007, da Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Disponível em <http://www.portalsof.gov.br>.

⁷² Com a redação dada pelo Decreto-lei nº 1.939/82.

⁷³ RUBINSTEIN, Flávio. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 55.

Conforme exposto, quanto à terceira analisada classificação das receitas públicas, conclui-se tratar-se a CFEM, sob o prisma da categoria econômica, de receita corrente e, sob o prisma da fonte desta, de receita patrimonial da União, porque vinculada, necessariamente, à exploração econômica do patrimônio deste ente público – o recurso mineral⁷⁴.

Também pelo critério da fonte, classifica-se a CFEM como receita de transferência corrente, para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios (transferência financeira intergovernamental⁷⁵), por ela não ser devida a estes entes em razão da exploração de seu patrimônio, pois o recurso mineral é bem de titularidade da União.

Se o recurso mineral não integra o patrimônio dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, os montantes auferidos por eles, em razão do pagamento da CFEM, efetuado pelas concessionárias do direito de lavra de minério, não podem ser classificados como receita patrimonial, pois aqueles são obtidos por estes entes públicos independentemente de qualquer exploração de seu patrimônio⁷⁶. Portanto, as quantias mencionadas não se classificam como receita originária patrimonial dos entes públicos menores. Trata-se de receita transferida intergovernamental, destinada ao ente estatal federal e direcionada, obrigatoriamente, aos demais beneficiários fixados na CF e em lei⁷⁷ (em vista de a CF assegurar-lhes esta receita).

A participação em importâncias obtidas em decorrência da exploração de bem da União, em sistema de repartição de competências legislativas e de receitas, consiste em meio de realização de transferências intergovernamentais e tem como foco a autonomia financeira dos entes federados.

E, no referido sistema, as citadas participações, instituídas a favor de determinados beneficiários “podem ser diretas (entregues diretamente aos entes menores ou por eles apropriadas mediante mera transferência orçamentária)⁷⁸ ou indiretas

⁷⁴ Se inoocorrer a exploração econômica do recurso mineral, inexistirá a obrigação de pagamento da CFEM.

⁷⁵ Por meio da qual um determinado ente arrecadador da Federação transfere receita a outro(s) ente(s) federado(s).

⁷⁶ Nem de qualquer atividade econômica empreendida pelos entes menores beneficiários.

⁷⁷ Fixados na legislação ordinária, em atenção ao preconizado no art. 20, par. 1º, CF, do qual se depreende tal regra de transferência.

⁷⁸ SCAFF, Fernando Facury. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. São Paulo: Revista de Direito do Estado, ano 1, n. 3, jul - set 2006, p. 190, sobre os art. 157 e 158, CF: sobre situação de repartição indireta, diversamente do que se observa com a CFEM, aduz: “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

(realizadas através de fundos de participação⁷⁹ ou de destinação, disciplinados no art. 159 da Constituição Federal de 1988). Ambas caracterizam-se como instrumentos financeiros que criam para os entes políticos menores o direito a uma parcela da arrecadação do ente maior”⁸⁰.

Sabendo-se que a participação em quantias arrecadadas por outro ente público constitui mecanismo de transferência financeira intergovernamental, o fato de a União, por meio do DNPM, arrecadar a CFEM e transferi-la aos seus beneficiários não retira a característica de participação direta destes beneficiários na receita auferida pela União, pois as importâncias serão apropriadas pelos entes menores mediante mera transferência orçamentária⁸¹.

2.5 Classificação orçamentária por natureza de receita⁸²

A classificação orçamentária por natureza das receitas é realizada pelo Ministério do Planejamento, por meio de Portarias emanadas da Secretaria de Orçamento Federal.

Inicialmente, a Portaria nº 472, de 21/07/1993, classificou a Compensação financeira pela exploração de recursos minerais no código 1921.02.00, inserido em “Outras receitas correntes” (código 1900.00.00).

A Portaria seguinte, de nº 3, de 05/08/1994, manteve a mencionada classificação da CFEM, como “Outras receitas correntes”, com o código 1921.02.00.

regime federativo brasileiro”. Diferentemente, por meio da repartição direta, redistribui-se “o que foi recebido diretamente por uma unidade federada a outra”, tal como na arrecadação do ITR, IOF e IPVA.

⁷⁹ Cabe ao TCU realizar os cálculos dos montantes a serem distribuídos a cada ente da federação.

⁸⁰ RUBINSTEIN, Flávio. In: CONTI, José Mauricio de (coord.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 53 e SCAFF, Fernando Facury. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. São Paulo: Revista de Direito do Estado, ano 1, n. 3, jul - set 2006, p. 188-191.

⁸¹ “O que existe é a determinação de pagamento direto, e não através de fundos de participação, como acima referido para a distribuição do FPE ou do FPM. O rateio da CFEM possui uma relação direta de pertinência com a extração minerária, não devendo haver uma redistribuição dos valores arrecadados”. “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 no 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 no. 7.790/89”. SCAFF, Fernando Facury. *Op. cit.*, p. 191-192, respectivamente.

⁸² Vide 2.4 supra. Critério fixado no art. 11 da Lei nº 4.320/64.

Em 2002, o Secretário de Orçamento Federal editou a Portaria nº 11 que dispõe sobre a classificação orçamentária por natureza de receita para aplicação no âmbito da União; discrimina, apresenta códigos e especifica cada receita federal.

O último mencionado ato normativo secundário inclui as compensações financeiras pela exploração de recursos minerais no código 1220.22.00, que se insere dentre as “contribuições econômicas” (código 1220.00.00), que, por sua vez, são uma modalidade da “Receita de contribuições” (código 1200.00.00), a qual se diferencia da receita tributária (código 1100.00.00).

As classificações mencionadas, considerando-se as normas então em vigor, divergem da proposta desta tese, na parte em que sustenta tratar-se a CFEM de “Receita patrimonial” (código 1300.00.00), na qual se situava a receita de concessões e de permissões (código 1330.00.00), dentro da qual se inseriam as receitas de outorgas de direitos de exploração e produção de petróleo e gás natural (código 1330.04.00), para exploração dos serviços de energia elétrica (código 1330.09.00) de direitos de uso de recursos hídricos (código 1330.10.00).

Tratando-se o recurso mineral de bem de titularidade da União (art. 20, IX, CF) e havendo concessão para a sua exploração, esta tese defende que a classificação da receita da CFEM, cobrada da empresa concessionária do direito de lavra, à luz das normas pretéritas, seria: patrimonial (código 1300.00.00), proveniente de concessões (código 1330.00.00), tal como se classificavam aquelas três outras acima mencionadas.

No sentido propugnado neste estudo, observa-se a posterior Portaria nº 29, de 27/06/2007⁸³, que institui o Manual Técnico de Orçamento Federal (atualizado para a versão 2009), na qual a CFEM encontra-se classificada: (a) na categoria econômica das receitas correntes (código 1000.00.00), (b) na origem, como receita patrimonial (1300.00.00), (c) na espécie: compensações financeiras (1340.00.00) e (d) na rubrica: exploração de recursos minerais (1340.03.00). Estas receitas não se confundem com as tributárias, também elencadas na categoria econômica de receita corrente (código 1000.00.00), mas com a origem “Receita Tributária” (código 1100.00.00).

A Portaria Conjunta STN/SOF nº 3/2008 institui o Manual de Receita Nacional, que se aplica à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a partir da elaboração da Lei Orçamentária Anual de 2009. Dispõe sobre as transferências

⁸³ Portaria nº 29, de 27 de junho de 2007, da Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Manual técnico de orçamento, versão 2009*. Brasília, 2008.

correntes (1700.00.00), intergovernamentais (1720.00.00) da cota-parte da CFEM recebida da União, de código 1721.22.20 e proveniente dos Estados, de código 1722.22.20.

O código 1721.00.00 refere-se às transferências da União, ou seja, registra o valor total das receitas recebidas por meio de transferências do mencionado ente público.

O código 1722.00.00 classifica receitas de transferências dos Estados, isto é, registra o valor total dos recursos, recebidos pelas demais esferas de governo e respectivas entidades da administração descentralizada, encaminhados pelos Estados.

Quanto à transferência aos Municípios, a codificação supra permite a possibilidade de se dar diretamente da União, ou por intermédio dos Estados, tendo em vista as citadas transferências intergovernamentais de códigos 1721.22.10 e 1722.22.20⁸⁴.

As Receitas provenientes de multas e de juros de mora (1910.00.00) e da dívida ativa (1915.02.00 e 1918.14.00) recebem outras classificações no referido Anexo à Portaria SOF 09/01, adotada pelo Manual Técnico de Orçamento Federal de 2009.

Segundo a 1ª Secretaria de Controle Externo⁸⁵, – 1ª Diretoria Técnica do Tribunal de Contas da União, são observadas as normas supra oriundas do Ministério do Planejamento, pelo Tribunal.

Entretanto, questionamentos vêm surgindo quanto às receitas da CFEM que são transferidas para os Estados e para os Municípios classificarem-se como receitas originárias destes entes e não meras receitas por transferência, apenas e tão somente em observância à literalidade de julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, no MS 24.312/DF, de cuja ementa constou:

(...)

2. Embora os recursos naturais da plataforma continental e os recursos minerais sejam bens da União (CF, art. 20, V e IX), a participação ou compensação aos Estados, Distrito Federal e Municípios no resultado da exploração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural são receitas originárias destes últimos entes federativos (CF, art. 20, par. 1º) (...)

⁸⁴ “Desse modo, a despeito da CFEM ser classificada como uma receita originária do Estado “lato sensu”, ela não se caracteriza como uma receita originária do Estado-membro. Para os entes subnacionais (Estados-membros, 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-Membros 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 – Membros 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, par. 1º), vulgarmente conhecida como CFEM ou *Royalty*”. SCAFF, Fernando Facury. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. São Paulo: Revista de Direito do Estado, ano 1, n. 3, jul - set 2006, p. 13.

⁸⁵ Responsável pelo controle de contas do Ministério das Minas e Energia.

Caso haja mudança na compreensão atualmente adotada pelos aludidos Ministério e TCU, em vista do citado aresto, ou se houver determinação do Judiciário, cada cota-parte da CFEM poderá constituir receita originária do respectivo ente beneficiário – embora a arrecadação, atualmente, ocorra apenas à conta da União, que, na prática, transfere aos demais destinatários as referidas cotas partes, o que é feito diretamente pelo Banco do Brasil, entidade financeira centralizadora da arrecadação da CFEM.

A presente tese sustenta que os recursos minerais são de propriedade da União (CF, art. 20, IX) e que todas as receitas de sua exploração são receitas originárias da União, porque a CFEM só é devida quando há efetiva exploração do patrimônio deste ente público. Quanto às parcelas transferidas para os Estados e para os Municípios classificam-se como despesas de transferência para a União e receitas de transferência para os citados beneficiários.

Os dados das contas do DNPM apresentam apenas históricos de arrecadação e informam a destinação dos recursos da cota-parte da União ao Ministério das Minas e Energia, que, após, repassa-os ao DNPM⁸⁶, nos termos do parágrafo único do art. 5º da Lei nº 8.876/94.

2.6 Classificação das naturezas das receitas, válida para a esfera federal, conforme Anexo à Portaria SOF nº 9/2001, atualizada e adotada no Manual Técnico de Orçamento de 2009 (Portaria SOF nº 29/2007)

O ato normativo secundário identificado explicita que a receita pública é classificada por sua natureza, com o escopo de identificar a “origem do recurso segundo seu fato gerador”. Ressalta a necessidade de permanente atualização e de aprimoramento na identificação dos ingressos nos cofres públicos, motivo pelo qual sua especificação desdobra-se em seis níveis, os quais formam o código identificador da natureza da receita, conforme se demonstra abaixo.

X Y Z W TT KK, no qual:

⁸⁶ “Art. 5º Constituem receita da Autarquia: (...).

Parágrafo único – A cota-parte da compensação financeira pela exploração de recursos minerais devida à União, de que trata § 1º do art. 20 da Constituição Federal e o art. 8º da Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, regulamentada pelo Decreto nº 1, de 11 de janeiro de 1991, fica destinada ao Ministério de Minas e Energia, que a repassará integralmente ao DNPM, observado o disposto no inciso III do § 2º do art. 2º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990”.

X: indica a categoria econômica;

Y: revela a origem;

Z: mostra a espécie;

W: aponta a rubrica;

TT: revela a alínea;

KK: demonstra a subalínea.

Exemplifica-se:

X Categoria econômica	Y Origem	Z Espécie ⁸⁷	W Rubrica ⁸⁸	TT Alínea ⁸⁹	KK Sub-alínea ⁹⁰
1.000.00.00 Corrente	1100.00.00 Tributária	1110.00.00 Imposto	1112.00.00 Imposto sobre patrimônio e a renda	1112.04.00 IR	1112.04. 21 pessoa jurídica 1112.04. 10 pessoa física
	1200.00.00 Contribuições	1210.00.00 Sociais	1210.01.00 Cofins	1210.01.01 receita do principal da Cofins 1210.01.02 receita de parcelamentos	
	1300.00.00	1340.00.00	1340.03.00		

⁸⁷ Vinculada à origem.

⁸⁸ Detalha a espécie.

⁸⁹ Nome da receita propriamente dita.

⁹⁰ Nível mais analítico da receita.

Patrimonial	Compensação Financeira	Exploração de recursos naturais		
1400.00.00 Agropecuária	1410.00.00 Receita de produção vegetal			
1500.00.00 Industrial	1510.00.00 Receita da indústria extrativa mineral			
1600.00.00 Serviços	1600.02.01 Juros de empréstimo			
1700.00.00 Transferências correntes	1720.00.00 Transferências intergovernamentais	1722.00.00 Transferência dos Estados 1723.00.00 Transferência dos Municípios		
1900.00.00 Outras receitas correntes	1910.00.00 Multas e juros 1918.00.00 Multas e juros de mora de outras	1915.02.00 Multas e juros de mora da dívida ativa da receita de exploração de recursos minerais 1918.14.00 Multa e juros de mora da		

		receitas	receita de exploração de recursos minerais		
2000.00.00 de Capital	21.00.00.00 Operações de créditos				
	22.00.00.00 Alienação de bens				
	23.00.00.00 Amortização de empréstimos				
	24.00.00.00 Transferências de receitas				
	25.00.00.00 Outras receitas de capital				
7000.00.00 Corrente intraorça- mentária					
8000.00.00 Diferença intraorça- mentária					

2.7 Decisão do Supremo Tribunal Federal no Mandado de Segurança nº 24.312-1/DF

O acórdão proferido neste Mandado de Segurança, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, tem causado interpretações divergentes.

Inicialmente, é de se observar que o Ministro Nelson Jobim apresenta depoimento acerca da razão da introdução do art. 20, par. 1º ao texto da Constituição Federal de 1988. Justifica ele a necessidade deste preceito em decorrência do disposto no art. 155, X, “b” da CF que preconiza, quanto ao ICMS, não incidir ele “sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica”⁹¹.

Naquele julgamento, verifica-se que a discussão, além do aspecto histórico⁹² da regra do par. 1º do art. 20, CF, coloca-se quanto à competência do Tribunal de Contas da União para fiscalizar a CFEM, em vista do art. 71, VI, da CF que determina o controle deste tribunal no caso de repasse efetuado pela União mediante convênio, acordo ou ajuste, hipóteses distintas da ora examinada, porque o pagamento da CFEM não decorre destes instrumentos de manifestação de vontade e sim de obrigação legal.

Importante destacar que o art. 155, X, “b”, CF não engloba os recursos minerais, mas este aresto tem sido invocado, por representantes de Estados e dos Municípios, para justificar a competência que entendem deter para legislar e fiscalizar,

⁹¹ Observe-se que esta regra não abarca os recursos minerais, mas o acórdão do STF vem sendo invocado pelo DNPM em diversas manifestações.

⁹² No seu voto, explica o Ministro Nelson Jobim:

“Em 1988, quando se discutiu a questão do ICMS, o que tínhamos? Houve uma grande discussão da constituinte sobre se o ICMS tinha que ser na origem ou no destino. A decisão foi que o ICMS tinha de ser na origem, ou seja, os estados do Sul continuavam gratuitamente tributando as poupanças consumidas nos estados do Norte e do Nordeste. Aí surgiu um problema envolvendo dois grandes assuntos: energia elétrica – recursos hídricos – e petróleo. Ocorreu o seguinte: os estados onde ficasse sediada a produção de petróleo e a produção de energia elétrica acabariam recebendo ICMS incidente sobre o petróleo e energia elétrica. O que se fez? Participei disso diretamente, (...) Então, qual foi o entendimento político naquela época que deu origem a dois dispositivos na Constituição? Daí porque preciso ler o par. 1º do art. 20, em combinação com o inciso X do art. 155, ambos da Constituição Federal. O que se fez? Estabeleceu-se que o ICMS não incidiria sobre operações que se destinassem a outros estados – petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos, gasosos e derivados e energia elétrica -, ou seja, tirou-se da origem a incidência do ICMS. (...) Assim, decidiu-se da seguinte forma: tira-se o ICMS da origem e se dá aos estados uma compensação financeira pela perda dessa receita. Aí criou-se o par. 1º do art. 20, dizendo: (...) estou tentando recompor a questão histórica, com isso, estou entendendo que não é uma receita da União que liberalmente está dando, por convênio, ao Estado: é uma receita originária dos Estados, face à compensação financeira da exploração em seu território de um bem, de um produto sobre o qual não incide o ICMS. Essa é a origem do problema. É a mesma coisa que se passa, por exemplo, com os fundos de participação dos estados, municípios: do IPI e do Imposto de Renda em que se atribui aos estados uma participação, considerando aspectos de participação, levando em conta certos índices fixados pelo IBGE.”

individualmente, a CFEM, desacompanhados do Departamento Nacional da Produção Mineral e independentemente da celebração de convênio com a autarquia.

A decisão colegiada do Tribunal de Contas da União⁹³ – ato impugnado na Segurança –, que declarara a sua competência fiscalizatória da aplicação de recursos arrecadados a título de CFEM, é, realmente, equivocada e levou à concessão, pelo Supremo Tribunal Federal, do “Mandamus” impetrado pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

Não se configurou a competência estatuída no art. 71, VI, CF⁹⁴ porque não se tratava de receita da União, dada a Estados ou Municípios, liberalmente, por meio de convênio, ajuste ou repasse de recursos e sim de receita assegurada a esses pelo art. 20, §1º, CF, para compensar a perda do ICMS.

O Supremo Tribunal Federal afastou a atividade fiscalizatória do Tribunal de Contas da União, exceto quanto à parcela cabível aos entes federais, porque os recursos provenientes da CFEM não se caracterizam, em sua totalidade, como receita que se incorpora aos cofres da União (parte dela é transferida). Naquela causa, discutia-se a parte da receita cabível ao Estado e a Alta Corte declarou que não competia ao Tribunal de Contas federal e sim ao Tribunal de Contas estadual fiscalizar a aplicação desta receita, que é incorporada às contas gerais do Estado, depois de sua transferência pela União.

A competência do Tribunal de Contas da União⁹⁵, além da antes mencionada, também se configura quanto à verificação da transferência, pela União, das receitas cabíveis aos demais beneficiários da CFEM, nos termos da legislação⁹⁶.

Importante reiterar que a regra do art. 155, X, “b”, acima transcrita, não engloba os recursos minerais, cuja venda gera a obrigação de pagamento tanto da CFEM quanto do ICMS⁹⁷.

⁹³ TC nº 014.542/2000-0, Decisão nº 101/2002, Plenário do TCU, Rel. Ministro Guilherme Palmeira, DOU de 19/03/2002. Ementa: “Representação formulada por unidade técnica do Tribunal para fiscalizar a aplicação de recursos advindos da compensação financeira, a título de “royalties”, pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural, devida aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal. Reiterada decisão do TCU que declara subsistente a competência do tribunal para fiscalização da aplicação dos recursos. Determinação. Arquivamento.”

⁹⁴ “Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: (...).

VI - Fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município”.

⁹⁵ Art. 253, IV, RI-TCU.

⁹⁶ Em sentido análogo: TC nº 006.520/92-8, Decisão 453/1992 – Plenário do TCU, Rel. Ministro Homero Santos, DOU de 09/10/1992. Ementa: “*Royalties*. Prestação de contas. Solicitação da Prefeitura Municipal de Foz do Iguaçu PR para designação de servidor do TCU para instruir os dirigentes municipais sobre os procedimentos de prestação de contas desses recursos. Não competência do TCU. Esclarecimento que receitas/despesas desses recursos devem ser incorporadas à contas gerais da prefeitura”.

2.8 Conclusão

Conclui-se a partir do até aqui exposto, tratar-se a CFEM de receita pública (a) ordinária, por ser obtida periódica e regularmente e por compor o orçamento público permanentemente (sob o prisma da periodicidade de sua obtenção); (b) originária⁹⁸, por a riqueza ser gerada pela própria União e ser classificada como patrimonial imobiliária, uma vez que resulta do aproveitamento dos recursos minerais; (c) corrente, que considera a origem do recurso segundo seu fundamento econômico, e que, no caso da CFEM, é resultante da exploração de patrimônio de ente público e integrada, em caráter permanente e não transitório, (como de dá com as receitas de capital) à receita pública.

Cabe ressaltar, no pertinente à classificação originária (“b” retro), que considera a origem da receita, ou seja, a pessoa que realiza a atividade econômica propiciadora do auferimento da riqueza que é convertida em ingresso público, que a CFEM se classifica, diferentemente, conforme seja considerada como receita da União ou dos demais entes públicos.

Trata-se de receita originária patrimonial da União, porque atrelada à exploração do recurso mineral, que integra o seu patrimônio imobiliário.

Mas classifica-se como receita de transferência corrente intergovernamental obrigatória para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por esta receita não lhes ser devida em razão da exploração de seu patrimônio, mas devido à obtenção de faturamento líquido advindo da extração e venda de bem de titularidade da União. É-lhes assegurada por determinação constitucional, instituída no art. 20, par. 1º CF, o qual lhes garante participação no resultado da exploração do recurso mineral, regra esta inserida no Capítulo II, da Lei Maior, que dispõe sobre os bens da União.

Exclui-se, assim, a possibilidade de a CFEM caracterizar-se como uma espécie de tributo, consoante desenvolvido, em maior extensão no Capítulo 4, itens 4.3 e seguintes.

É que, por qualquer ângulo de classificação que se examine a receita proveniente do pagamento da CFEM, observa-se ser ela devida apenas e por causa da exploração do patrimônio da União e do auferimento de faturamento líquido daí

⁹⁷ Conceitos fundamentais vide glossário: receitas.

⁹⁸ Considera a origem da receita e é advinda da exploração de recursos naturais.

decorrente. E quando assim se configura uma receita, ela se classifica como originária patrimonial, corrente e ordinária conforme explicitado.

Ademais, a lei instituidora da CFEM atendeu aos requisitos para a criação de uma participação nos resultados auferidos pelas concessionárias do direito de lavra do recurso mineral, prevista no art. 20, § 1º, CF. Identificada a natureza desta obrigação pecuniária, pode-se construir o regime jurídico a ela previsto no texto da Constituição e, a partir deste, pela legislação ordinária, conforme se demonstrará nesta tese.

CAPÍTULO 3

ATOS NORMATIVOS PRIMÁRIOS RELEVANTES QUE DISPÕEM SOBRE A COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS – CFEM

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 introduziu, no ordenamento jurídico nacional, a compensação financeira pela exploração de recursos minerais – CFEM, jamais prevista em qualquer das anteriores Cartas brasileiras:

Art. 20.

§1º É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de (...) recursos minerais no respectivo território (...), ou compensação financeira por essa exploração.

Situa-se referida norma em parágrafo do art. 20, CF, que elenca os bens da União, dentre os quais os recursos minerais, inclusive os do subsolo (inc. IX)⁹⁹.

O art. 176, *caput*, CF, por sua vez, determina que “As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais (...) constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração e aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra”.

Em face do preceito transcrito, que estabelece a separação entre a propriedade do solo e a dos recursos minerais e jazidas em lavra ou não, o texto constitucional, no par. 1º¹⁰⁰ do mesmo art. 176, estatui que a pesquisa e a lavra só podem ser realizadas mediante autorização ou concessão da União, no interesse nacional.

Outorgada a concessão do direito de extrair o recurso mineral do solo ou subsolo, o produto da lavra constitui bem móvel de titularidade da pessoa concessionária¹⁰¹, à qual, além da CFEM, cabe pagar participação ao proprietário do

⁹⁹“Art. 20. São bens da União:

IX – os recursos minerais, inclusive os do subsolo”.

¹⁰⁰ “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.

§ 1º A pesquisa e a lavra de recursos minerais e o aproveitamento dos potenciais a que se refere o *caput* deste artigo somente poderão ser efetuados mediante autorização ou concessão da União, no interesse nacional, por brasileiros ou empresa constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País, na forma da lei, que estabelecerá as condições específicas quando essas atividades se desenvolverem em faixa de fronteira ou terras indígenas.” (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995).

¹⁰¹ Nos termos do art. 176, *caput* acima transcrito.

solo¹⁰² nos resultados da lavra, “na forma e no valor que dispuser a lei” (art. 176, par. 2º, CF)¹⁰³.

A Lei nº 8.901/94, em seu art. 1º, determina que a referida participação corresponde a 50% do montante pago a título de CFEM, pela concessionária, mensalmente¹⁰⁴.

A Lei federal nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, instituiu, pela primeira vez em nosso sistema jurídico, a CFEM e assegurou, “para os Estados, Distrito Federal e Municípios”, bem como a órgãos da Administração direta da União, “compensação financeira pelo resultado da exploração (...) de recursos minerais em seus respectivos territórios”, que 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” (art. 6º).

O art. 8º da Lei nº 7.990/89 fixa o prazo para pagamento da CFEM; estabelece correção monetária e veda o uso dos montantes arrecadados para o pagamento de dívidas e do quadro permanente de pessoal.

A posterior Lei federal nº 8.001, de 13 de março de 1990, conceitua “faturamento líquido”, base de cálculo da CFEM:

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 seguro (art. 2º, caput).

Dentre os diferentes modelos adotados por ordenamentos jurídicos de Estados Nacionais diversos, observa-se que a República Federativa do Brasil optou pela imposição de obrigação pecuniária, devida pela concessionária do direito de lavra ao

¹⁰² Por serem distintas a propriedade do solo e aquela outra dos recursos minerais.

¹⁰³ “Art. 176. (...) § 2º É assegurada participação ao proprietário do solo nos resultados da lavra, na forma e no valor que dispuser a lei.”

¹⁰⁴ “Art. 1º O art. 11 do Decreto-Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967, passa a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 11. (...)’

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 de dezembro de 1989 e no art. 2º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990.

§ 2º O pagamento da participação do proprietário do solo nos resultados da lavra de recursos minerais será efetuado mensalmente, até o último dia útil do mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela taxa de juros de referência, ou outro parâmetro que venha a substituí-la.

§ 3º O não cumprimento do prazo estabelecido no parágrafo anterior implicará correção do débito pela variação diária da taxa de juros de referência, ou outro parâmetro que venha a substituí-la, juros de mora de um por cento ao mês e multa de dez por cento aplicada sobre o montante apurado.”

proprietário do recurso mineral – União Federal, assegurada transferência a beneficiários indicados na CF, em razão da exploração da substância mineral e na medida do resultado obtido pela concessionária, o qual corresponde ao faturamento líquido por ela auferido, definido nos termos transcritos.

A alíquota a ser adotada para o cálculo da CFEM considera as espécies de substâncias minerais e variam de 0,2% a 3% do faturamento líquido¹⁰⁵.

A receita oriunda da CFEM destina-se a diversos beneficiários: 23% (vinte e três por cento) para os Estado ou Distrito Federal, 65% (sessenta e cinco por cento) para os Municípios, 2% (dois por cento) para o Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – FNDCT¹⁰⁶ e 10% (dez por cento) para o Ministério de Minas e Energia, a serem integralmente repassados ao Departamento Nacional da Produção Mineral – DNPM, que destinará 2% (dois por cento) desta cota-parte à proteção mineral em regiões mineradoras, por intermédio do Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Minerais Renováveis – IBAMA¹⁰⁷.

Cabe ao Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM¹⁰⁸ baixar normas e exercer a fiscalização sobre a arrecadação da compensação financeira pela exploração de recursos minerais, de que trata o par. 1º do art. 20 da Constituição Federal¹⁰⁹.

No exercício da competência legalmente conferida ao DNPM, a autarquia tem emitido diversos atos normativos secundários que propiciam vários questionamentos

¹⁰⁵ Art. 2º, par. 1º da Lei 8.001/90:

“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”.

¹⁰⁶ Instituído pelo Decreto-Lei nº 719, de 31 de julho de 1969, e restabelecido pela Lei nº 8.172, de 18 de janeiro de 1991, destinado ao desenvolvimento científico e tecnológico do setor mineral.

¹⁰⁷ Art. 2º, par. 2º, da Lei nº 8.001/90, com a redação dada pela Lei nº 9.993/00.

¹⁰⁸ O DNPM é autarquia federal, instituída pela Lei nº 8.876, de 02 de maio de 1994, com unidades regionais, denominadas Distritos. Como órgão da Administração direta, vincula-se ao Ministério de Minas e Energia; é dotado de personalidade jurídica de direito público e apresenta autonomia patrimonial, administrativa e financeira. Tem por finalidade “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 (...), os respectivos regulamentos e a legislação que os complementa, competindo-lhe em especial: I. promover a outorga...dos títulos minerários relativos exploração e ao aproveitamento dos recursos minerais...V. fomentar a produção mineral e estimular o uso racional e eficiente dos recursos minerais; VI. Fiscalizar a pesquisa, a lavra, o beneficiamento e a comercialização dos bens minerais, podendo realizar vistorias, autuar infratores e impor as sanções cabíveis, na conformidade do disposto na legislação minerária (...)” (Lei nº 8.876/92, art. 1º, 2º, 3º e 5º, parágrafo único).

¹⁰⁹ Lei nº 8.876/94, art. 3º, IX.

pertinentes à legalidade deles, conforme será examinado nos capítulos seguintes da presente tese.

Igualmente, o Executivo, ao regulamentar as duas mencionadas leis federais (nºs 7.990/89 e 8.001/90), por meio do Decreto nº 1/91, veiculou normas ilegais, como será sustentado também a seguir.

Em conclusão, tem-se que são atos normativos primários mais relevantes para o estudo da CFEM e para a definição de seu regime jurídico: os artigos 5º, II; 20, IX e § 1º; 22, XI; 37; 155, X, “b”; 176, *caput* e parágrafos, bem como o art. 225, par. 2º, CF; as Leis ordinárias nºs 7990/89, art. 6º e 8º; 8.001/90, art. 2º, *caput*, §§ 1º e 2º; 8901/94, art. 1º; e 8876/94, art. 3º, IX.

Há, ademais, atos normativos secundários a serem cotejados aos preceitos mencionados, dentre os quais se destacam o Decreto nº 1/91, as Instruções Normativas nºs 6 e 8/00 do Diretor Geral do DNPM, a Ordem de Serviço nº 2/04 e o Manual da CFEM (Portaria nº 458 de novembro de 2007), para discussão de sua validade no sistema de direito posto.

3.1 Normas sobre destinação da CFEM aos Estados, Distrito Federal e Municípios

O art. 8º da Lei nº 7.990/89 determina que o pagamento da CFEM deve ser feito diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia do segundo mês subsequente ao do fato gerador.

Essa transferência, na prática, dá-se mediante crédito, realizado diretamente pelo Banco do Brasil, centralizador das receitas da CFEM, aos Estados, Distrito Federal e Municípios, nas respectivas e específicas contas de movimento no sexto dia útil que sucede ao recolhimento por parte das empresas de mineração¹¹⁰.

Não há qualquer fundo ao qual a receita deva pertencer. Trata-se, portanto, de repartição direta, pois o montante recebido pela União – DNPM não é destinado às outras entidades beneficiárias por intermédio de qualquer Fundo de Participação.

¹¹⁰ Conforme Portaria nº 458/07, do Diretor Geral do DNPM.

Redistribui-se a importância recebida por uma unidade da Federação aos beneficiários indicados em lei, observando-se a partição direta, em vista deste art. 8º., bem como do próprio par. 1º do art. 20, CF.

Os Estados e Municípios não têm competência para, individualmente, constranger o particular ao pagamento da CFEM, nem pode cobrá-la em razão da exploração de bem que não é de sua titularidade. O sujeito ativo da relação jurídica obrigacional é a União, que, entretanto, delegou a capacidade de arrecadar a citada receita ao DNPM.

3.2 Conclusão

O par. 1º do art. 20 da CF c/c o art. 8º da Lei nº 7.990/89, asseguram repartição direta aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, da receita originária patrimonial arrecadada pela União, através do DNPM, em decorrência do pagamento da CFEM pelas concessionárias do direito de lavra dos recursos minerais, o que se justifica em razão da inexistência de qualquer Fundo de Participação que intermedeie a referida transferência de receita obtida pela União aos demais beneficiários dos citados ingressos.

CAPÍTULO 4

SOBRE A NATUREZA JURÍDICA DA CFEM

4.1 Definição de natureza e de regime jurídicos

O doutrinador e professor BARROS CARVALHO, orientador desta tese de doutoramento, em texto inédito¹¹¹, discorda do uso da expressão “natureza jurídica” para designar o núcleo essencial do fenômeno jurídico. Segundo ele, busca-se alcançar a verdade absoluta, que é intangível. O instrumento do qual dispõe o indivíduo para chegar até os objetos é a linguagem, que deles se aproxima, sem, no entanto, tocá-los. A ligação entre a palavra e a coisa é artificial, pois decorre de decisões pessoais ou sociais.

A atribuição de definição a um termo ou a uma expressão pode ser compreendida como a outorga de significado a eles¹¹².

A conferência de nomes delimita, artificialmente, o alcance da realidade. Não há nomes verdadeiros ou falsos e sim aceitos, rejeitados ou menos aceitos. Não são os seres e objetos que mudam de nome, o ser humano é que os renomeia.

Pautado nessas premissas, o doutrinador emprega a palavra “conceito” na acepção de idéia ou de noção¹¹³, uma vez que a outorga de nome à coisa é realizada como um seletor de propriedades que a distingue de objetos semelhantes¹¹⁴.

A natureza jurídica pode ser conceituada como “a afinidade que um instituto jurídico tem, em diversos pontos, com uma grande categoria jurídica, podendo nela ser

¹¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Conhecimento e Linguagem*. Texto inédito.

¹¹² FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 34-39 considera que a relação verificada entre os signos e a realidade é estatuída pelo homem, arbitrariamente, sendo, ademais, relevante a pesquisa pertinente ao uso de determinada palavra. Nem a definição lexical – que mostra a palavra conforme seu uso comum e admite os valores verdadeiro e falso – nem a estipulativa – que implica fixação arbitrária de conceito técnico. O valor adotado é a funcionalidade, a qual depende dos objetivos de quem define – é adequada para a definição de uma palavra e sustenta que o ideal é a redefinição, por intermédio da qual a linguagem de uso comum é aplicada ao conceito de determinado vocábulo e aperfeiçoada (propiciando a sua redefinição). Alerta que redefinir requer o conhecimento de um conceito.

¹¹³ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Op. cit.*, p. 34-39 afirma que a definição de determinado conceito resulta de duas funções apresentadas pela língua: informativa, ao descrever e definir coisas; e diretiva, quando voltada ao direcionamento do comportamento das pessoas, com vista a determinada ação.

¹¹⁴ GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 137, no mesmo sentido, aduz: “A relevância de se definir um conceito é elucidar qual o uso que pode ser feito de uma expressão. (...) Assim, para definir um conceito é necessário apontar critérios de distinção entre os objetos que o integram e os objetos que não o integram”.

incluído a título de classificação”¹¹⁵. Serve para a definição do regime jurídico a que ele se sujeita, entendido este como o conjunto de enunciados prescritivos aplicáveis, direta ou indiretamente, àquele; “é o núcleo de significação no qual se reúnem os enunciados, para formar”¹¹⁶ as normas de regência de um instituto.

O regime jurídico, portanto, resulta do conjunto de enunciados normativos que compõem a norma matriz de incidência e que dispõem acerca do instituto examinado, direta ou indiretamente.

O fato de uma obrigação pecuniária apresentar a natureza jurídica de tributo (receita pública derivada) ou de receita originária e, após, a definição da espécie da obrigação dentro do gênero identificado é da maior relevância, pois determinará o regime jurídico a ser observado¹¹⁷.

A definição do conceito de compensação financeira pela exploração de recursos minerais – CFEM será apresentada com fundamento nos enunciados de direito posto que versam direta ou indiretamente sobre a matéria.

4.2 Elementos para definição da natureza jurídica da CFEM e do regime jurídico a ela aplicável

O art. 20, § 1º, da Constituição Federal previu, alternativamente, duas possíveis modalidades de prestação pecuniária:

- a) participação no resultado ou
- b) compensação financeira pela exploração dos recursos minerais.

A primeira – participação no resultado da exploração do recurso mineral – propicia aos beneficiários o auferimento de receita, advinda da ocorrência do fato eleito para o critério material da regra matriz de incidência da CFEM: obter resultado da exploração do recurso mineral.

Diferentemente, a segunda – compensação pela exploração do recurso mineral – pode ser compreendida como a receita obtida pelas pessoas indicadas na

¹¹⁵ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário Jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. III, 2005, p. 381.

¹¹⁶ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 137 – adaptação feita a partir da afirmativa constante do texto e referente à CIDE.

¹¹⁷ Ou seja, as normas de direito posto (em sentido amplo) aplicáveis ao instituto jurídico examinado.

legislação, para o ressarcimento de danos decorrentes da referida atividade de exploração dos recursos minerais.

A análise das normas de direito posto que regem a obrigação pecuniária em exame leva à conclusão de que o legislador ordinário optou pela primeira aludida espécie: a participação no resultado da exploração do recurso mineral, conforme, inclusive, já decidiu o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 228.800-5¹¹⁸.

A natureza jurídica da CFEM, como anteriormente sustentado¹¹⁹, é de receita corrente, ordinária, originária patrimonial da União e de transferência para os demais beneficiários constitucional e legalmente estabelecidos. O seu regime jurídico encontra-se delimitado pela Constituição, nos seus art. 5º, II (legalidade), 20, IX (bem da União), e parágrafo 1º (prevê a CFEM), 176 (participação dos proprietários do solo no resultado da lavra), art. 37 (princípios aplicáveis à Administração pública), 155, X, “b” (examinado como origem histórica do art. 20, parágrafo 1º) e 225, § 2º (obrigação do concessionário do direito de lavra de recuperar o meio ambiente degradado, na forma da lei). Estas normas evidenciam os fundamentos que as leis infraconstitucionais devem adotar para serem consideradas válidas no sistema de direito positivo. E estas, por sua vez, devem servir de base para que os atos normativos secundários apresentem validade no referido sistema jurídico, em atenção ao processo de positivação do direito.

4.2.1 Inexistência de natureza indenizatória civil

Não se configura o caráter indenizatório civil, para justificar a exigência da CFEM, pois ausentes os requisitos para a responsabilidade civil, a qual impõe para alguém o dever de compensar outra pessoa por dano que lhe origine, em razão de sua ação ou

¹¹⁸ “Bens da União: (recursos minerais e potenciais hídricos de energia elétrica): participação dos entes federados no produto ou compensação financeira por sua exploração (CF, art. 20, e § 1º): natureza jurídica: constitucionalidade da legislação de regência (L. 7.990/89, art. 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 Lei nº 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.” (STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 16/11/2001).

¹¹⁹ Capítulo 2.

omissão voluntária, negligência ou imprudência, demonstrado o nexo causal entre ambos (ato e dano).

Para que a prática de ato ocasione a incidência das regras jurídicas prescritivas do dever de indenizar, os seguintes requisitos devem estar presentes: (a) a ação ou a omissão de determinada pessoa, advinda da inexecução de contrato ou que propicie lesão a direito subjetivo; (b) a concretização de dano e (c) o nexo da causalidade entre os dois primeiros.

A responsabilidade civil subjetiva pode ser proveniente de relação contratual ou extracontratual e de ato lícito ou ilícito¹²⁰ e tem o escopo de reparação do prejuízo, com o consequente restabelecimento do equilíbrio entre as pessoas envolvidas, atingidas em virtude do dano. Apresenta natureza compensatória, por referir-se à indenização ou à reparação de prejuízo proporcionado a terceiro. Assim, a indenização deve guardar relação com a extensão do dano. Caso contrário, deixará de ser alcançado o objetivo do equilíbrio entre ambos, pois se o dano for menor que a indenização haverá enriquecimento ilícito; ao inverso, remanescerá a lesão. Nos dois casos, inexistirá o reparo do prejuízo.

A CFEM, nos termos em que instituída pela legislação, corresponde a percentual sobre o faturamento líquido auferido pela concessionária do direito de lavra, em razão da venda do produto mineral. Daí concluir-se que ela não tem natureza indenizatória, pois não apresenta qualquer vínculo com o montante de eventual dano oriundo da atividade de mineração.

Isso fica claro a partir da consideração de que a exploração de determinado minério pode ser muito agressiva ao meio ambiente, causando-lhe danos significativos, mas o preço de venda da substância mineral obtida pode ser baixo, em vista das condições de mercado, gerando pequeno faturamento líquido e o pagamento de importância irrisória a título de CFEM.

Ao contrário, a exploração de outro minério pode propiciar reduzido impacto ambiental e social, mas ter elevado preço no mercado, ocasionando recolhimento de montante considerável da CFEM.

Resta demonstrado que a importância dessa obrigação pecuniária não guarda qualquer relação quantitativa com a dimensão do prejuízo decorrente do aproveitamento do recurso mineral, o que afasta a sua natureza jurídica indenizatória.

¹²⁰ Também pode ser objetiva, quando a responsabilidade é fixada por norma primária.

Daí o STF, no já invocado RE 228. 800-5, ter julgado que a CFEM amolda-se “à alternativa de participação no produto da exploração”.

Parte da jurisprudência afirma que a CFEM tem natureza jurídica indenizatória, por se revelar como obrigação de ressarcimento, imposta às empresas concessionárias do direito de lavra de recursos minerais, tendo em vista os danos causados em decorrência desta atividade aos Municípios e aos Estados onde são exercidas¹²¹.

Esse entendimento adota, a nosso ver, interpretação equivocada do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 228.800-5. Nesta assentada, a Segunda Turma declarou que a CFEM tem, por finalidade constitucional, a reparação dos danos provocados pela exploração mineral e que este dano reparável tem, portanto, como origem, a extração do minério¹²². Concluiu tratar-se a

¹²¹ a) “CONSTITUCIONAL. FINANCEIRO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º LEI 7.990, DE 28.12.1989. LEI 8.001, DE 13.03.1990. INADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADESIVO NO CASO DE AUSÊNCIA DE SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. CPC, ART. 500.

1. (...)

2. A compensação financeira, prescrita no art. 20, § 1º, da Constituição Federal, é, ontologicamente, receita originária, de cunho indenizatório.

3. O texto constitucional reservou a disciplina da matéria à lei ordinária, nada especificando sobre a base para o cálculo dessa compensação. Ateve-se a consignar a opção de participação dos entes estaduais, distrital e municipal nos resultados da exploração dos recursos naturais. (...).

5. Não há arbitrariedade, nem o constituinte vetou as distinções das empresas, para fins da CFEM, pelo faturamento e classe de minerais. Ao contrário, os critérios eleitos têm conexão com a causa do desfalque patrimonial.

6. A indenização é apenas um sucedâneo do bem jurídico lesado.

7. Recurso adesivo não conhecido. Apelação improvida”. (TRF 1ª Região, AC nº 96.01.10417-8, Rel. Juíza Convocada Vera Carla Cruz, 2ª Turma, DJ de 05/02/2002).

b) No mesmo sentido: TRF 1ª Região, AC nº 94.01.26833-9, Rel. Desembargador Federal Hilton Queiroz, 4ª Turma, DJ de 11/06/1999.

c) “AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DECLARATÓRIA. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS – CFEM. CONSTITUCIONALIDADE. (...).

4. A CFEM foi criada pela Lei nº 7.990/89, e constitui imposição constitucional de nítido caráter indenizatório ou ressarcitório em função da exploração dos recursos minerais pertencentes à União, por força do prejuízo advindo da referida exploração.

5. O C. STF já constitucionalizou a CFEM, à qual reconheceu o caráter não tributário, em razão de não se encontrar inserta no Capítulo do Sistema Tributário, antes, por tratar-se de receita auferida pelo Poder Público em contraprestação pela exploração dos recursos minerais de propriedade da União (art. 20, § 1º da CF).

6. Precedente da Sexta Turma desta Corte Regional”. (TRF 3ª Região, AC nº 2000.03.99.024663-0, Rel. Desembargador Federal Roberto Jeuken, 3ª Turma, DJ de 12/12/2007).

¹²² Voto do relator, Ministro Sepúlveda Pertence, do qual se extrai:

“A que espécie de perda, porém, se refere implicitamente a Constituição?

Não, certamente, à perda dos recursos minerais em favor do explorador, pois, nesse caso, a compensação financeira para compensá-la, efetivamente, haveria de corresponder à totalidade dos recursos minerais explorados – o que inviabilizaria a sua exploração econômica privada. (...) Em todo caso, não seria lógico compensar os Estados, o Distrito Federal e os Municípios pela perda de bens que não lhes pertencem, mas exclusivamente à União.

A compensação financeira se vincula, a meu ver, não à exploração em si, mas aos problemas que gera”.

No mesmo acórdão, o STF julgou que a CFEM se classifica como receita originária patrimonial.

CFEM de receita de natureza patrimonial, prevista no art. 20, CF, o qual versa sobre os bens da União; que ela tem a sua causa na exploração de recursos minerais, bem integrante do patrimônio do aludido ente público, de caráter não tributário e que recompõe a perda em “sentido vulgar”, consistente em problemas “ambientais, como a remoção da cobertura vegetal do solo, poluição, (...) comprometimento da paisagem e que tais —, sociais, econômicos, advindos do crescimento da população e da demanda por serviços”, bem como pela inviabilização do “desenvolvimento de outras atividades produtivas na superfície,” privando as pessoas públicas “das vantagens delas decorrentes”. “Dos recursos despendidos com esses e outros efeitos da exploração é que devem ser compensadas” as pessoas indicadas no art. 20, par. 1º, CF.

Não se justifica que o valor a ser pago a título de CFEM, se se tratasse de compensação, fosse fixado em função do faturamento líquido, que não apresenta qualquer ligação com as perdas “a que alude, implicitamente” o referido dispositivo da CF. Daí ter declarado o STF classificar-se a CFEM na espécie “participação nos resultados”, prevista, na norma examinada, como alternativa para a compensação.

Em suma, o dever de indenizar pressupõe a existência dos três já aludidos elementos: a prática de ato (ou omissão), o dano e o nexo de causalidade entre ambos. A importância da indenização precisa guardar relação com a dimensão do dano. Nada disto se vê na legislação de regência da CFEM, que não apresenta qualquer critério para a fixação de determinada dosimetria com vista à quantificação dos danos mencionados — implicitamente considerados pela regra do art. 20, par. 1º, conforme a Segunda Turma do STF —, o que afasta a possibilidade de se classificar a CFEM como indenização decorrente de ato lícito, tendo em vista que a atividade de exploração de recursos minerais assim se configura.

Neste sentido, declarou o STF, no aresto referido, que deixou de classificar a CFEM como compensação, pois o modelo instituído na legislação ordinária para este instituto jurídico adota como base de cálculo o valor do faturamento líquido, que “nada tem a ver com as perdas a que alude implicitamente o art. 20, par. 1º, CF”.

Há de se registrar que o art. 225, par. 2º, CF estabelece ao minerador a obrigação de reparar os danos causados ao meio ambiente, ao estatuir: “Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei”.

A obrigatoriedade de recomposição dos danos ambientais não justifica a regra do par. 1º, do art. 20, da CF, pois estes alegados prejuízos já devem ser reparados

pela empresa concessionária do direito de lavra, em razão de obrigação veiculada por norma constitucional específica: o art. 225, par. 2º.

A suscitada impossibilidade de desenvolvimento de outras atividades econômicas no local onde se verifica a lavra e que as pessoas públicas se ressentem dos benefícios que delas auferiria, como segundo fundamento para a exigência da CFEM, conforme o acórdão em análise¹²³, não parece suficiente para justificá-la.

Como examinado¹²⁴, no voto proferido pelo Ministro Nelson Jobim no Mandado de Segurança nº 24.132¹²⁵, consta a assertiva de que a norma do par. 1º do art. 20, CF deve ser lida junto com aquela do art. 155, X, “b”, que determinou a não incidência do ICMS, na origem, em prejuízo dos Estados e dos Municípios nos quais se situam as reservas de petróleo e recursos hídricos para geração de energia elétrica, nos casos de operações interestaduais.

Explicou este magistrado que a Assembléia Nacional Constituinte estabeleceu a não incidência de ICMS no caso de operação de venda de petróleo a outros Estados, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos, gasosos e derivados, bem como da energia elétrica. Foi retirado o ICMS da origem e foi introduzida nova regra¹²⁶, decorrente de entendimento político, a qual concede aos Estados e aos Municípios “compensação financeira” pela perda da receita proveniente do ICMS.

Verifica-se que a CFEM só foi criada por os produtos não serem elencados no art. 155, X, “b” tributados pelo ICMS, na origem.

A atividade de exploração de recursos minerais, entretanto, não está incluída na citada norma do art. 155, X, “b”. Daí resulta que a concessionária de recurso mineral paga tanto o ICMS, quanto a CFEM, além de todos os demais tributos devidos em razão da atividade econômica por ela desenvolvida. Portanto, sustenta-se que não há perda de arrecadação em razão da atividade de lavra. Ao contrário, ela gera receita pública tanto de ICMS, quanto de CFEM, que outras atividades econômicas não propiciariam aos entes federados.

Quanto aos problemas sociais e econômicos, também invocados no citado aresto¹²⁷ para justificar a exigência da CFEM, não parecem razoáveis, pois, na lavra organizada – e não no garimpo –, o que se observa são vultosos investimentos em

¹²³ STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma.

¹²⁴ Capítulo 2, item 2.7.

¹²⁵ Julgado pelo STF.

¹²⁶ Art. 20, § 1º, CF.

¹²⁷ Idem nota 123.

infraestrutura, realizados pelas concessionárias, bem como serviços sociais, citando-se, exemplificativamente, no caso de concessão de lavra e de transporte ferroviário, vagão de trem que leva oficial de registro de pessoas físicas para lavratura de certidões de nascimento da população da área servida por este serviço público. O trem, além de carregar a substância mineral extraída, serve, ainda, como meio de transporte para a população local alcançar destinos diversos, além de contar com vagão hospital para o atendimento de doentes.

De outra parte, em muitos locais, ocorre a construção de toda uma cidade, para que o empreendimento minerário possa ser viabilizado, o que traz inúmeros benefícios para a coletividade e para a Municipalidade à qual são doadas diversas obras que deveriam ser públicas, mas são realizadas pelas empresas privadas.

Do aduzido, não parecem suficientes, à luz do atual estágio em que a atividade de exploração de recurso mineral é legalmente desenvolvida, os motivos apresentados no acórdão proferido no RE 228.800, para justificar os danos sofridos pelos entes públicos, que, segundo o órgão julgador, implicitamente, a regra do art. 20, par 1º, CF buscara ressarcir sob a cobrança de participação no resultado da exploração do produto da lavra.

4.3 As espécies tributárias e o caráter não exaustivo da definição contida no art. 3º do CTN

Os tributos encontram-se elencados na Constituição Federal.

Uma das possíveis definições semânticas de tributo acha-se no Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, do qual se depreende tratar-se de obrigação pecuniária, prevista em lei (princípio da legalidade), não decorrente de ato ilícito e que é cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada¹²⁸.

Cabe indagar se os critérios do CTN são exaustivos para a definição de tributo, ou seja, se delimitam suficientemente a idéia de tributo. Sustenta-se que não.

¹²⁸ Outro conceito está no art. 9º da Lei nº 4.320/64: “Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades”.

Para que uma obrigação pecuniária se caracterize como de natureza tributária deve, independentemente de vincular-se ao patrimônio dos entes públicos ou do exercício de atividade econômica por estes, propiciar receita derivada ao Estado, ou seja, o particular gera riqueza e, após, transfere parte dela ao ente público, em razão do pagamento de tributos, criados nos termos da Constituição Federal, a qual fixa as competências para sua instituição.

Se a receita for originária, isto é, se houver receita gerada pelo próprio Estado, proveniente do uso ou da exploração do patrimônio público ou, ainda, do exercício direto ou indireto (concessão ou permissão) de atividade econômica, de caráter comercial, industrial, de serviços ou exploração de recursos naturais por pessoa jurídica de direito público interno, não há tributo.

Portanto, podem estar presentes os elementos descritos na regra do art. 3º do CTN, mas se a receita pública obtida for originária, a obrigação pecuniária não se inserirá no conceito de tributo. É o que ocorre com a CFEM, conforme exposto anteriormente (Capítulo 2) ao serem analisadas as receitas públicas e na linha do já assentado pelo Supremo Tribunal Federal^{129, 130}.

O tributo apresenta espécies, cuja classificação é determinada pelo confronto entre as hipóteses de incidência e as bases de cálculo fixadas nas suas diferentes regras matrizes.

A presente tese de doutoramento segue a classificação dos tributos fixada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal¹³¹. É a seguinte:

- impostos (art. 145, I, 153, 154, 155 e 156, CF);
- taxas (art. 145, II);
- contribuições, que se subdividem em três espécies:
 - de melhoria (art. 145, III),
 - parafiscais, que são sociais: de seguridade social (art. 195, CF), outras de seguridade social (art. 195, parágrafo 4º), gerais (FGTS, salário educação – art. 212, par. 5º e 6º; contribuições ao SESC, SENAI, SENAC – art. 240; PIS, art. 239);

¹²⁹ STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 16/11/2001.

“O tratar-se de prestação pecuniária compulsória instituída por lei não faz necessariamente um tributo da participação nos resultados ou da compensação financeira cogitadas”.

¹³⁰ STF, RE nº 148.754, RTJ 150/888.

“(…) o fato de o Estado tomar das pessoas determinada soma em dinheiro, e de o fazer compulsivamente, por força de lei, não é bastante para conferir natureza tributária a tal fenômeno”.

¹³¹ STF, RE nº 148.754, Rel. Ministro Carlos Mário Velloso, DJ de 04/03/1994.

- especiais: contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE e corporativas (art. 149);

- empréstimos compulsórios (art. 148, CF).

A importância da classificação das espécies tributárias e, mesmo, de qualquer obrigação pecuniária, reside em que daí se define o regime jurídico próprio à exação e à repartição de competências.

Passa-se ao exame das espécies tributárias, conforme enunciadas, para a conclusão de que a CFEM dentre elas não se insere.

4.3.1. Empréstimo compulsório

Trata o empréstimo compulsório de prestação pecuniária que pode ser instituída pela União Federal, para as finalidades elencadas nos incisos I e II do art. 148, CF, sob promessa de restituição.

A materialidade prevista no antecedente da norma jurídica geral e abstrata desta espécie de tributo não está relacionada à atividade estatal vinculada ao contribuinte (art. 148, I e II) ¹³², ou seja, o empréstimo compulsório não pressupõe fato correspondente a uma atividade do poder público, enunciado na hipótese da regra matriz da sua incidência. Entretanto, o tributo é vinculado, no sentido de que a Constituição fixa finalidades à aplicação dos valores provenientes da arrecadação, para atender a despesas extraordinárias oriundas de calamidade pública, guerra externa e/ou sua iminência bem como no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. Por se tratar de empréstimo, verifica-se a posterior restituição dos montantes pagos a este título. Somente a União é competente para sua instituição, por meio de lei complementar¹³³.

A CFEM não se caracteriza como empréstimo compulsório por não ser destinada às finalidades descritas no art. 148, I e II, CF, nem há previsão legal de

¹³² “Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I. Para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II. No caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no artigo 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo nacional será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.”

¹³³ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 423-425.

restituição das importâncias pagas, aos sujeitos passivos daquela obrigação, tampouco apresenta como veículo introdutor a lei complementar para a sua formulação.

4.3.2 Contribuição de melhoria

A contribuição de melhoria é tributo contraprestacional; sua cobrança depende da observância de dois requisitos: (a) valorização (melhorias) de imóvel particular e (b) despesa decorrente de obra pública. Requer, portanto, o auferimento de benefício pelo contribuinte circunvizinho de obra pública e o dispêndio de receita pela Administração. Verifica-se atividade estatal indireta ao contribuinte.

A legitimidade para exigir a contribuição de melhoria é conferida à pessoa jurídica que realizar a obra pública da qual seja proveniente a valorização do imóvel: União Federal, Estados, Distrito Federal ou Municípios. O montante do acréscimo de preço do imóvel verificado individualmente é o limite para a imposição da contribuição de melhoria, cobrada devido à aludida vantagem ao imóvel, por virtude da obra pública.

As contribuições de melhoria distinguem-se das taxas, que pressupõem serviços e não obra pública e dependem da ocorrência de valorização de bem imóvel.¹³⁴

A CFEM não se insere aqui, tendo em vista sua cobrança não requer a valorização de imóvel em consequência de obra pública, o que é da essência da espécie tributária em exame; não tem como sujeito passivo o proprietário do imóvel, nem sua base de cálculo leva em consideração qualquer valor decorrente de obra pública que tenha sido acrescido a determinados imóveis¹³⁵.

¹³⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 41-42.

¹³⁵ a) “TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. 1 – A entidade tributante ao exigir o pagamento de contribuição de melhoria tem de demonstrar o amparo das seguintes circunstâncias: a) exigência fiscal decorre de despesas decorrentes de obra pública realizada; b) a obra pública provocou a valorização do imóvel; c) a base de cálculo é a diferença entre dois momentos: antes e após a conclusão da obra. 2 – É da natureza da contribuição de melhoria a valorização imobiliária (Geraldo Ataliba). 3 – Precedentes jurisprudenciais: a) RE 116.147-7-SP, 2ª Turma, DJ 08.05.92, Rel. Ministro Célio Borja; b) RE 116.148-5-SP, Rel. Ministro Octávio Gallotti, DJ de 25.05.93; c) REsp 35.1333-2-SC, Rel. Ministro Milton Pereira, 1ª Turma, julgado em 20.03.95; REsp nº 634-0-SP, Rel. Ministro Milton Luiz Pereira, DJU de 18.04.94. 4 – Adoção, também da corrente doutrinária que, no trato da contribuição da melhoria, adota o critério de mais valia para definir o seu fato gerador ou hipótese de incidência (no ensinamento de Geraldo Ataliba, de saudosa memória). 5 – Recurso provido.” (STJ, REsp nº 169.131, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJ de 03/08/1998).

b) “DIREITO TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA – BASE DE CÁLCULO – VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização

4.3.3 Contribuições sociais – de seguridade social, outras de seguridade social e gerais

A Constituição Federal, em seu art. 149, estabelece a competência exclusiva da União para instituir três espécies de contribuições: (a) sociais, (b) de intervenção no domínio econômico e (c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

O constituinte, quanto às duas últimas espécies de contribuição, não elencou os fatos que poderiam ser adotados pela legislação para sua criação e sim indicou as finalidades justificadoras de seu estabelecimento, as quais são depreendidas da destinação do produto de sua arrecadação: intervenção no domínio econômico e interesse de categorias profissionais e econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas (corporativas)¹³⁶.

Diferentemente, quanto às contribuições sociais, os critérios materiais encontram-se listados na Lei Maior, a qual exige, ademais, a observância de requisitos próprios ao eventual exercício de competência residual referente a esta espécie de contribuição (art. 195, § 4º).

As contribuições parafiscais sociais são: de seguridade social (art. 195, I CF), outras de seguridade social (art. 195, par. 4º CF) e gerais (salário educação, art. 212, § 5º e 6º; contribuições ao SESC, SENAI, SENAC; FGTS, art. 240 e PIS art. 239 CF).

A seguridade social tem por finalidade garantir os direitos relativos à saúde, à previdência, à assistência social, à educação, à habitação e ao seguro desemprego (art. 194, 196, 201 e 203, CF). Seu financiamento advém de contribuições sociais, tais como as instituídas com base nas materialidades elencadas nos art. 195, 212, § 5º e 6º, 239 e 240.

A CFEM é devida em razão de o concessionário do direito de lavra auferir resultado da exploração de recursos minerais e tem como base de cálculo o faturamento líquido decorrente desta atividade.

Observa-se, pelo exposto, que a CFEM não se inclui entre as contribuições sociais, pois além de revelar-se receita pública originária, nem o critério material, nem a base de cálculo estatuídas na regra matriz de sua incidência guardam qualquer relação com

imobiliária, Tem como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Se não houver aumento do valor do imóvel, não pode o poder público cobrar-lhe a mais valia. Recurso provido.” (STJ, REsp nº 200.283, Rel. Ministro Garcia Vieira, 1ª Turma, DJ de 21/06/1999).

¹³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 41-46.

aqueles outros estabelecidos nos artigos acima indicados, como próprios às contribuições sociais. E sequer poderia ser compreendida como contribuição social residual, pois o art. 195, §4º CF exige lei complementar para a sua criação e que seja o produto da arrecadação desta nova fonte de receita destinada à garantia da manutenção ou expansão da Seguridade Social¹³⁷, finalidade não fixada pela legislação da CFEM.

4.3.4 Contribuição de interesse de categorias econômicas ou profissionais

As contribuições de interesse das categorias econômicas ou profissionais são tributos federais, cujas receitas são destinadas ao custeio de entidades, às quais compete fiscalizar ou regular o exercício de certas atividades daquelas, bem como representar, individual ou coletivamente, categorias econômicas ou profissionais na defesa de seus interesses.

É imprescindível o vínculo entre a atividade econômica ou profissional do sujeito passivo da contribuição e a entidade que receberá os recursos. Essa refiribilidade distingue estas contribuições das CIDES, as quais dispensam vinculação entre os contribuintes da exação e os beneficiários de sua arrecadação. Naquelas, há um liame entre o custo e o benefício especial auferido pela pessoa participante do grupo econômico ou profissional favorecido pela atividade estatal, sobretudo as de controle e disciplina do exercício da profissão.

A CFEM não apresenta a natureza de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica pois o critério material fixado na hipótese de sua regra matriz não se assemelha a qualquer das materialidades das contribuições examinadas, nem sua base de cálculo evidencia qualquer grandeza mensuradora destas.

¹³⁷ Além de atender ao art. 154, I, CF, as contribuições residuais sujeitam-se ao regime dos impostos residuais.

4.3.5 Contribuição de intervenção no domínio econômico - CIDE

As contribuições de intervenção no domínio econômico são espécie do gênero tributo e são instituídas para custear determinada intervenção da União Federal no domínio econômico. Daí decorrem três características: ser tributo, da espécie contribuição e serem criadas para o atendimento da mencionada finalidade específica de propiciar o custeio da intervenção da União no domínio econômico¹³⁸.

O critério que permite identificar as CIDEs, “separando-as das demais espécies, é a finalidade especial prescrita para o produto de sua arrecadação”¹³⁹. A destinação dos recursos, estabelecida pela norma instituidora da CIDE é o que a diferencia das demais espécies de contribuições. Na legislação, é fixada finalidade específica para a receita de sua arrecadação e deve ela consistir no custeio da intervenção da União no domínio econômico, que necessita se dar em obediência aos princípios estabelecidos nos art. 170-181, CF.

A Lei nº 7.990/89¹⁴⁰ a qual dispõe sobre a CFEM não estatui qualquer finalidade para a receita oriunda de sua exigência. Apenas veda a sua aplicação no pagamento de dívida – exceto para com a União e suas entidades – e no quadro permanente de pessoal. Por esta primeira razão, não se classifica aquela como CIDE.

O critério material das contribuições interventivas deve ser escolhido entre atividades relacionadas ao setor da economia que sofrerá a intervenção. E a base de cálculo daquelas contribuições precisa dimensionar o fato que seja relacionado à intervenção¹⁴¹.

A CFEM não atende esses requisitos. É verdade que o critério material da sua norma matriz de incidência revela fato verificado no setor mineral¹⁴². Mas esse campo da economia não sofre qualquer intervenção estatal implementada com o dispêndio da receita oriunda do pagamento daquela.

Ademais, o fato abstratamente descrito no critério material da hipótese de incidência da regra instituidora da CFEM (auferir resultado da exploração do recurso

¹³⁸ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 125.

¹³⁹ GAMA, Tácio Lacerda. *Op. cit.*, p. 130: “(...) sem destinação especificamente voltada ao custeio da intervenção da União no domínio econômico, não é possível falar em contribuições interventivas”.

¹⁴⁰ Art. 8º.

¹⁴¹ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 415-416.

¹⁴² Auferir resultado da exploração de recurso mineral. Mas o critério material da CIDE deve explicitar atividade relacionada ao setor da economia no qual se implementará a interferência da União. A CFEM não foi criada para servir como instrumento federal de intervenção no domínio econômico.

mineral) não se vincula a qualquer atividade estatal, uma vez que a aludida ação é praticada pelo particular e não pela União.

A CIDE, necessariamente, destina-se a ser instrumento de custeio da intervenção do Estado no domínio econômico, embora não exija finalidade referida ao sujeito passivo, o qual não é necessariamente beneficiado com a atuação da União, nem a ela dá causa¹⁴³. Essa característica é intrínseca ao regime jurídico desta espécie tributária.

A legislação que dispõe sobre a CFEM não determina seja ela aplicada para o fomento de qualquer setor econômico, nem pressupõe intervenção estatal no domínio econômico a justificar a sua criação.

Essa interferência, pela via normativa, poderia se dar dentro do campo delimitado pelo art. 174, CF (incentivo e planejamento da atividade econômica) e só ocorreria enquanto persistisse a situação justificadora da mencionada intervenção, que, por sua vez, seria financiada com os recursos obtidos com a cobrança desta contribuição.

A CIDE é identificada, como visto, mediante finalidade especial, fixada em lei, para o produto de sua arrecadação. Distancia-se, desse modo, das demais contribuições estatuídas pelo art. 149, CF, pois o destino do montante auferido pela União deve constar de norma primária. Isto não se vê no art. 20, par. 1º, CF, nem nas Leis nºs 7.990/89, 8.001/90 e modificações posteriores, que regem a CFEM.

A base de cálculo da CIDE precisa relacionar-se com um fato referido à intervenção em setor da economia. Diferentemente, a base de cálculo da CFEM é quantificada a partir do resultado obtido com a exploração do recurso mineral, que a lei

¹⁴³ STJ, REsp nº 885.199, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ de 18/12/2007.

“Tributário e Processual – Violação do art. 535 do CPC – Súmula 284/STF – Contribuição Destinada ao INCRA – Lei 2.613/55 (art. 6º, §4º) – DL 1.146/70 – LC 11/71 – Natureza Jurídica e Destinação Constitucional – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE – Legitimidade da Exigência mesmo após as Leis nº 8.212/91 e 8.213/91.

(...)

4. Em síntese, estes foram os fundamentos acolhidos pela Primeira Seção:

a) A referibilidade direta NÃO é elemento constitutivo das CIDE's;
 b) As contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidade não diretamente referida ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Esse é o traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas;
 c) As CIDE's afetam toda a sociedade e obedecem ao princípio da solidariedade e da capacidade contributiva, refletindo políticas econômicas de governo. Por isso, não podem ser utilizadas como forma de atendimento ao interesse de grupos de operadores econômicos; (...)

Do RE nº 396.266, transcreve-se do voto do Ministro Carlos Mário Velloso: “caracterizadas fundamentalmente pela finalidade a que se prestam, as contribuições de intervenção na atividade econômica, conforme já consagrado pela jurisprudência, não exigem vinculação direta do contribuinte ou a possibilidade de auferir benefícios com a aplicação dos recursos arrecadados.” E, acrescenta, daí se distinguem das contribuições corporativas, das quais a referibilidade é característica, sobretudo no pertinente ao custeio da fiscalização e do exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas.

ordinária equipara a faturamento líquido. Mas não há qualquer interferência estatal no setor mineral¹⁴⁴, como pressuposto para a incidência da regra matriz da CFEM.

Por fim, a CIDE apresenta-se como receita derivada, por ser oriunda de tributação, enquanto a CFEM gera receita originária, por ser atrelada à exploração do patrimônio da União (recurso mineral).

Diferentemente, posiciona-se CARRAZZA¹⁴⁵. Sustenta que a CFEM tem natureza jurídica de imposto, mas que, em razão de sua finalidade, ela é uma CIDE. Acrescenta que as CIDEs podem apresentar-se sob as espécies de imposto, de taxa e de contribuição de melhoria¹⁴⁶ e que, no caso da CFEM, ela se insere na primeira. Aduz que é a empresa concessionária do direito de lavra a pessoa que se beneficia com a exploração do recurso mineral e que, por isto, ela é o sujeito passivo da obrigação de pagamento, pois é quem auferir o lucro da atividade. Afirma a necessidade de ressarcimento do dano causado aos entes públicos beneficiários da CFEM (art. 20, par. 1º) e que esse só pode ser exigido de quem “efetivamente vier a se beneficiar atuando num dado setor econômico ou de quem, ao assim proceder, causar especial detrimento à coletividade”. A importância da CIDE deverá “corresponder à indenização¹⁴⁷ a que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios teriam jus, pelos danos sofridos em decorrência da exploração, em seus territórios, dos recursos minerais”¹⁴⁸.

Defende o doutrinador e professor que a legislação regedora da CFEM demonstra a sua inserção no conceito de tributo, tal como estabelecido no art. 3º do CTN¹⁴⁹. Essa inclusão leva à assertiva de ter a CFEM natureza jurídica de tributária, o que impõe observância do regime jurídico aplicável aos tributos. Em razão de o imposto ser a espécie tributária que, em sua regra matriz apresenta a descrição de um fato que independe de atuação estatal, o autor declara que a CFEM é um imposto, pois ela é cobrada independentemente de o Poder Público desenvolver qualquer atividade específica em

¹⁴⁴ Incentivo ou planejamento.

¹⁴⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *Natureza Jurídica da 'Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais'.* Sua manifesta inconstitucionalidade. Disponível em <http://www.justitia.com.br/revistas/xw21yw.pdf>. Acesso em 01/02/2010.

¹⁴⁶ Compreensão diversa daquela fixada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal.

¹⁴⁷ Não se caracteriza a CFEM como compensação a prejuízos causados pela mineração, pelas razões aduzidas acima, no item em que discurremos sobre a sua não classificação como receita originária decorrente de indenização. Vide Capítulo 4, item 4.2.1 retro.

¹⁴⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. *Op. cit.*, p. 95.

¹⁴⁹ Discorda-se desta assertiva, na linha do que afirma o STF, pois a mera inclusão de uma obrigação pecuniária no conceito fixado no art. 3º, CTN é insuficiente para classificá-la como uma espécie tributária. É preciso, ademais, que ela não esteja vinculada a um bem de titularidade de uma pessoa jurídica de direito público interno nem a uma atividade econômica exercida por essa.

relação ao contribuinte e por inexistir obrigação de a entidade tributante oferecer qualquer contraprestação direta a quem o paga.

A CFEM é devida pelo “fato de um brasileiro ou empresa de capital nacional explorar, mediante concessão ou autorização, recursos minerais e, depois, colocá-los no mercado”¹⁵⁰. Trata-se de imposto instituído com base na competência residual da União (art. 154, I, CF), que incide sobre o faturamento líquido, obtido pelas empresas mineradoras, em decorrência da exploração do recurso mineral. É devido no momento da venda da substância mineral. “É um imposto, que, por sua finalidade (compensar¹⁵¹ os Estados, Municípios, o Distrito Federal e o Departamento Nacional da Produção Mineral – DNPM), pode ser havido como contribuição de intervenção no domínio econômico”¹⁵².

Sustenta a inconstitucionalidade da CFEM, conforme estabelecida pela legislação ordinária, pois o imposto residual não poderia ser cumulativo¹⁵³, nem ter base de cálculo própria do ICMS (imposto de competência estadual, cujo critério material não poderia ser tomado para fato fixado em norma de incidência tributária, estabelecida com fundamento na competência residual federal, sob pena de invasão da materialidade atribuída ao Estado para o exercício de sua competência impositiva), além de necessitar de lei complementar, o que não se verifica na hipótese analisada¹⁵⁴.

Há de se observar que a doutrina analisada não explicita qual a intervenção no domínio econômico determinada pela legislação ordinária que justifica a instituição e cobrança da CFEM. E sendo a destinação dos recursos arrecadados, elemento imprescindível à norma primária veiculadora da CIDE¹⁵⁵, inexistindo a previsão daquela, na legislação que revela o regime jurídico aplicável à CFEM, demonstra-se não ser

¹⁵⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *Natureza Jurídica da ‘Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais’*. Sua manifesta inconstitucionalidade. Disponível em <http://www.justitia.com.br/revistas/xw21yw.pdf>. Acesso em 01/02/2010.

¹⁵¹ Vide Capítulo 4, item 4.2.1 retro.

¹⁵² CARRAZZA, Roque Antonio, *Op. cit.*

¹⁵³ A CFEM não é cumulativa, pois só é devida uma vez, por aquele que explora o recurso mineral e o vende, posteriormente, ainda que beneficiado.

¹⁵⁴ Tese desacolhida pela 2ª Turma do STF, no RE nº 228.800, que afasta a natureza tributária da CFEM e, em consequência, a compreensão de que a obrigação pecuniária analisada se classifica como imposto instituído com base na competência residual da União, o que leva à desnecessidade de lei complementar.

¹⁵⁵ a) “Adicional de tarifa portuária. Constitucionalidade proclamada em precedente plenário.

O Supremo Tribunal Federal, concluído o julgamento do RE 218.061, Rel. Ministro Carlos Velloso, firmou orientação no sentido de que o Adicional de Tarifa Portuária – ATP, cujo produto da arrecadação foi vinculado ‘à aplicação em investimentos para melhoramento, reaparelhamento, reforma e expansão de instalações portuárias’, foi recepcionado pela Constituição Federal como contribuição de intervenção no domínio econômico.” (STF, RE nº 218.057, Rel. Ministro Ilmar Galvão, DJ de 25/06/1999).

b) CIDE relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e outros art. 177, § 4º, CF: a lei dela instituidora deve fixar o destino para os recursos arrecadados, que se encontram elencados no inciso II daquele parágrafo do referido artigo.

possível, segundo entendimento apresentado nesta tese, sustentar-se que a CFEM classifica-se como receita oriunda de CIDE, da espécie imposto.

Ademais, pelo argumento topográfico, não se encontrando prevista a CFEM no Título VI (Tributação e Orçamento), Capítulo I – Sistema Tributários Nacional e sim dentre os bens da União (art. 20), ela não é espécie do gênero tributo.

Sustenta, ainda, o professor CARRAZZA que a hipótese de incidência da CFEM encontra-se estabelecida de forma incompleta pela legislação e pela inexistência do sujeito passivo da obrigação, que foi identificado apenas em ato normativo secundário, o que impede a exigibilidade da CFEM.

Discorda-se de tais premissas, pois compreende-se que os critérios necessários à construção da regra matriz de incidência da CFEM encontram-se no próprio art. 20, par 1º, CF, bem como na legislação ordinária, o que afasta a afirmação da ausência de qualquer daqueles em ato legal. O sujeito passivo é a pessoa que afigure o resultado da exploração do recurso mineral.

4.3.6 Imposto

O conceito de imposto, nos termos do art. 16, CTN é “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. A esta noção deve ser acrescido o princípio constitucional da capacidade contributiva, que necessita ser observado pela lei instituidora de imposto, no sentido de que o contribuinte deve pagá-lo em conformidade com a sua riqueza. Ademais, não se vincula a qualquer prestação oferecida pelo Estado e se destina ao pagamento das necessidades públicas globais, inclusive os serviços públicos indivisíveis¹⁵⁶.

O confronto entre a base de cálculo e a hipótese de incidência do imposto demonstra atividade privada, não vinculada a qualquer ação do Estado relativamente ao

¹⁵⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 34-38 e TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, p. 373, define imposto: “é o dever fundamental consistente em prestação pecuniária, que, limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva do princípio constitucional da capacidade contributiva e com a finalidade principal ou acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas gerais, é exigido de quem tenha realizado, independentemente de elaboração de acordo com a competência especificamente outorgada pela Constituição.”

contribuinte. A competência privativa para sua instituição sobre determinados fatos encontra-se delimitada nos art. 153, 155 e 156, CF quanto à União, Estados/ Distrito Federal e Municípios, respectivamente. Dentre as materialidades elencadas nestes preceitos não está auferir-se resultado da exploração de recurso mineral, o qual impõe o pagamento da CFEM (art. 20, par. 1º, CF).

A análise dos referidos dispositivos demonstra que o constituinte enumerou os fatos passíveis de adoção pelas pessoas políticas para definição do critério material da hipótese de incidência das regras matrizes de impostos de sua competência privativa¹⁵⁷. Daí decorre a repartição constitucional para legislar sobre esse tributo, que se caracteriza pela ausência de participação do Estado, no pertinente ao desenvolvimento de qualquer atividade relativa ao administrado.

A CFEM apresenta-se como obrigação pecuniária, instituída por lei; não é cobrada em razão de ato ilícito e a Administração deve exigir seu pagamento de forma vinculada. Sua hipótese de incidência descreve um fato: auferir resultado da exploração de recurso mineral –, que não é relacionado a qualquer atividade do poder público, o que poderia levar a pensar-se que a CFEM se insere no conceito de tributo, estabelecido pelo art. 3º do CTN e na definição de imposto, constante do art. 16 do mesmo Código¹⁵⁸.

Entretanto, a CFEM não é um tributo e, portanto, não se inclui entre os impostos. Além de não se encontrar esta obrigação pecuniária inscrita dentre os impostos arrolados na Constituição, como de competência dos entes políticos (e, sim, no artigo no qual são elencados os bens da União), também não foi criada como imposto oriundo do exercício de competência residual, pois ela é devida em razão da obtenção de faturamento líquido decorrente da exploração do recurso mineral, de propriedade da União Federal. A possibilidade de sua criação encontra matriz própria, no art. 20, par. 1º, da Constituição, o qual elenca os bens da União Federal. Sua cobrança só se torna possível se houver a lavra

¹⁵⁷ Além da competência residual da União, fixada no art. 154, I, CF.

¹⁵⁸ “TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS – CFEM. LEI 7.990/89, ART. 6º CONSTITUCIONALIDADE.

1. A compensação financeira foi instituída pela Lei nº 7.990/89, dando cumprimento à disposição contida no art. 20, § 1º, da Constituição Federal, fixando o percentual da compensação e sua base de cálculo.

2. Inexistência, na hipótese, de bitributação e de identidade com a base de cálculo com ICMS, IPI e contribuição sociais, uma vez que a CFEM foi criada pela própria Constituição. Precedentes deste Tribunal.

3. Apelação improvida”. (TRF 1ª Região, AMS nº 1999.01.00.014480-2, Rel. Juiz Federal Convocado Miguel Ângelo de Alvarenga Lopes, 2ª Turma, DJ de 06/11/2003).

No mesmo sentido: TRF 1ª Região, AC nº 95.01.22313-2, Rel. Juíza Federal Convocada Gilda Sigmaringa, 2ª Turma, DJ de 28/08/2003; AC nº 95.01.22304-3, Rel. Juíza Convocada Ivani Silva da Luz, 2ª Turma, DJ de 29/05/2002; AMS nº 96.01.03726-8, Rel. Desembargador Federal Cândido Ribeiro, 3ª Turma, DJ de 23/02/2000; AC nº 95.01.27238-9, Rel. Desembargador Federal Ítalo Mendes, 4ª Turma, DJ de 16/04/1999 e AC nº 93.01.22293-0, Rel. Desembargador Federal Tourinho Neto, 3ª Turma, DJ de 25/10/1993.

do mencionado bem público, e, portanto, está indissociável da exploração do patrimônio da União.

A natureza jurídica de imposto já foi rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal¹⁵⁹, que definiu a CFEM como apresentando “natureza de participação no resultado da exploração” e que, por isso, é coerente “consistir o seu montante numa fração do faturamento”. Trata-se de “obrigação legal, de fonte constitucional”.

Classifica-se, portanto a CFEM, como participação no resultado da exploração, obrigação legal com fundamento na Constituição Federal, e, por isto, receita originária patrimonial da União e receita de transferência intergovernamental corrente dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios – e dos demais beneficiários –, nos quais se situarem os mencionados bens da União Federal, conforme examinado no Capítulo 3, item 3.1.

Sustenta XAVIER¹⁶⁰ que a CFEM classifica-se como tributo, em razão de o art. 20, par. 1º, CF – que já desenha a figura jurídica em causa – prever “a criação pela lei em favor de entes de direito público de prestações pecuniárias compulsórias,” o que leva à conclusão da “natureza tributária das prestações em causa, pois os seus traços essenciais se subsumem por inteiro no conceito de tributo dado pelo” art. 3º do CTN¹⁶¹. Declara irrelevante a denominação atribuída à prestação pecuniária compulsória, bem como a destinação dos recursos arrecadados não ser apenas à União, com competência privativa para legislar sobre a matéria. Afirma que a natureza específica da CFEM decorre do seu “fato gerador” que consiste na exploração de “(...) recursos minerais no respectivo território, ou seja, no território do ente político em que tais recursos se localizam”¹⁶².

¹⁵⁹ STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 16/11/2001.

¹⁶⁰ XAVIER, Alberto. *Natureza jurídica e âmbito de incidência da compensação financeira pela exploração de recursos minerais*. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 29, 1998, p. 10-25.

¹⁶¹ a) “CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO MINERAL – CFEM. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º, LEIS nº 7.990/89 E 8.001/90. NATUREZA JURÍDICA NÃO TRIBUTÁRIA.

1. A exploração pelo particular, de recursos minerais, deverá submeter-se às exigências da lei regulamentadora que fixa, entre outras, a prestação de compensação financeira por esta exploração.

2. A compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM), reveste-se de natureza de efetiva renda a ser auferida pelos entes estatais, inclusive a União, por propiciarem ao particular a exploração comercial de recurso natural de fonte exaurível, em contrapartida ao proveito econômico advindo com referida exploração, não se inferindo daí, tratar-se de tributo qualquer que seja sua modalidade, certo que a Lei nº 7.990/89, apenas regulamenta exigência contida no Texto Constitucional (CF, art. 20, § 1º), sem desbordar de seus limites.

3. Precedentes do STF e deste Tribunal Regional Federal.

4. Apelação a que se nega provimento”. (TRF 3ª Região, AC nº 96.03.010044-7, Rel. Desembargador Federal Valdeci dos Santos, 2ª Turma, DJ de 16/07/2008 e AC nº 94.03.101582-9, Rel. Desembargador Federal Valdeci dos Santos, 2ª Turma, DJ de 16/07/2008).

¹⁶² Este critério material não se encontra elencado na Constituição para a criação de imposto.

Entende que o tributo é devido em virtude da “atribuição de um direito a utilizar bem do domínio público”^{163 164}, em consequência do que determinados particulares (“beneficiários dos títulos jurídicos individuais pelos quais a Administração Pública lhes tenha atribuído o uso especial¹⁶⁵ ou privativo (...) dos referidos bens”) auferem vantagens. Afirma tratar-se de tributo instituído “com fundamento nas vantagens econômicas individuais resultantes da utilização, a título especial e individual, de bens do domínio público”¹⁶⁶ e conclui tratar-se de imposto, nos termos do art. 16, CTN¹⁶⁷, pois “independe de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte” e porque “seu fundamento não consiste na remuneração da atividade de polícia consistente na concessão de lavra e sim na exploração dos recursos minerais em si mesma considerada, que prescinde em absoluto de uma atividade de Administração e que é manifestação de capacidade contributiva perfeitamente adequada à instituição de um imposto”¹⁶⁸.

A observação que se faz à doutrina supra é de que seu entendimento já foi afastado pelo STF, conforme precedente retro indicado (RE nº 228.800), com o qual concorda-se, por não se compreender que a CFEM seja receita pública derivada e sim originária patrimonial, por seu pagamento estar necessariamente atrelado à exploração do patrimônio federal. Apenas há subsunção do fato à regra matriz de incidência da CFEM se ele consistir na obtenção de resultado da exploração de recursos minerais, ou seja, na verificação de faturamento líquido.

Ademais, ao contrário do afirmado pela doutrina retro, inserir-se determinado instituto jurídico na definição constante do art. 3º CTN, para classificá-lo como tributo, não é suficiente¹⁶⁹. Faz-se imprescindível, para caracterização de receita derivada, que a receita pública seja obtida independentemente de se vincular à exploração de um bem público ou à atividade econômica (agrícola, comercial, industrial ou prestação de serviço) desenvolvida por um dos entes federados.

¹⁶³ Outras receitas originárias apresentam esta característica de serem devidas em razão do particular utilizar de bem público. Vide. 2.3 retro.

¹⁶⁴ A CFEM é devida em razão da exploração do recurso mineral, que se torna bem de propriedade da empresa concessionária. Não há relação de uso e sim duas relações de propriedade: a União Federal é proprietária das jazidas e a concessionária é titular do produto mineral (art. 20, IX e 176, *caput*, CF).

¹⁶⁵ O uso especial ou privativo consiste na exploração do recurso mineral, sob o regime de concessão de lavra.

¹⁶⁶ Vide Capítulo 1, no qual se sustenta que o recurso mineral é bem dominical e não de uso especial da União.

¹⁶⁷ Imposto é o “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

¹⁶⁸ A necessária vinculação da CFEM à exploração do recurso mineral e ao auferimento de faturamento líquido pelo particular leva à sua classificação como receita patrimonial (originária) e não derivada (imposto).

¹⁶⁹ STF, RE nº 228.800, DJ de 16/11/2001; RE nº 148.754, DJ de 04/03/1994, exemplificativamente.

DALEFFE¹⁷⁰ afirma que a CFEM é tributo, pois se insere no conceito dado pelo art. 3º do CTN. É “imposto, já que sua hipótese de incidência não está vinculada a qualquer atuação estatal, direta ou indiretamente (art. 16 do CTN)”. Invocando XAVIER¹⁷¹ declara que a CFEM é devida em razão da “atribuição de um direito a utilizar bem do domínio público”.

Discorda-se das assertivas desta segunda doutrinadora, pelas razões aduzidas, que, em suma, consistem em que (a) o conceito do art. 3º do CTN não é definitivo para a classificação de uma certa obrigação pecuniária; (b) os elementos desse conceito podem estar presentes e tratar-se determinada obrigação de receita originária, se ela estiver vinculada à exploração do patrimônio público ou à atividade econômica exercida por ente federado; (c) no caso da CFEM, não há “utilização” de bem do domínio público e sim sua exploração e posterior venda, com a determinação constitucional de que o produto da lavra é de titularidade da concessionária (art. 176, *caput*).

4.3.7 Taxas

“Taxa é o tributo vinculado cujo núcleo da hipótese de incidência, ou antecedente normativo, é sempre uma atuação estatal, efetiva ou potencial, diretamente referida ao obrigado, atuação esta que se traduz em prestação de serviços ou no exercício do poder de polícia”¹⁷².

A taxa consiste em tributo de competência de todos os entes federativos; apresenta, na hipótese de sua regra matriz, a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal vinculada diretamente ao contribuinte; pode ser de duas espécies e decorrente: (a) da prestação de serviço público¹⁷³, essencial, específico e divisível¹⁷⁴,

¹⁷⁰ DALEFFE, Adriano. *Ilegalidade da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais*. São Paulo: Nova Dialética de Direito Tributário, n. 33, junho 1998, p. 11.

¹⁷¹ Doutrina *supra*.

¹⁷² ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 169. No mesmo sentido, LACOMBE, Américo Masset. *Taxa e Preço público*. In: Cadernos de Pesquisas Tributárias n. 10. São Paulo: Resenha Tributária, p. 15: “(...) sempre que o Estado exige uma prestação como decorrência de um serviço público prestado ou posto à disposição do obrigado, estaremos diante de uma taxa”.

¹⁷³ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 665, define serviço público: “toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público – portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais – instituído em favor dos interesses definidos como públicos no sistema normativo”. O serviço público goza de regime jurídico especial, que derroga regras de direito comum e fixa privilégios em favor do Poder Público, excepcionando a igualdade das vontades jurídicas.

utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, potencial ou posto à sua disposição e (b) do exercício regular do poder de polícia pelo Estado.¹⁷⁵

Refere-se, portanto, a atividades realizadas pela Administração Pública (art. 77¹⁷⁶, 79¹⁷⁷ e 78¹⁷⁸, CTN), diretamente voltadas ao contribuinte e definidas no critério material da hipótese da norma jurídica em sentido estrito. Trata-se de receita derivada, proveniente do patrimônio do particular. É veiculada por lei; obrigatória, regida pelo direito público; apresenta caráter sinalagmático de contraprestação ao serviço público disponibilizado ou ao exercício do poder de polícia e, portanto, sua base de cálculo deve ser tal que propicie seja coberto o custo do referido serviço ou do exercício do poder de polícia, mas não pode ser própria dos impostos¹⁷⁹. A proporcionalidade entre o montante arrecadado a título de taxa e o dispêndio implementado para a prestação do serviço público é necessária, porque esta espécie tributária tem por finalidade a geração de recursos para o atendimento da despesa pública relativa à prestação do serviço. Sua cobrança deixará de

A especificidade de um serviço público decorre “da individualização no oferecimento da utilidade e na forma como é prestada”.

“A divisibilidade, por sua vez, significa possibilidade de mensurar o serviço efetivamente prestado ou posto à disposição de cada contribuinte. É elemento correlato à especificidade”, conforme CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 669.

¹⁷⁴ Se o serviço público for geral, sua remuneração é feita por recursos obtidos com o pagamento de imposto.

¹⁷⁵ Exercício de atividade fiscalizadora, específica, divisível e mensurável. Revela limitação ao exercício de direitos. “(...) consiste na possibilidade de o Estado praticar atividades condicionantes da liberdade e da propriedade de seus administrados, em nome de interesses coletivos”. CARVALHO, Paulo de Barros. *Op. cit.*, p. 701.

¹⁷⁶ “Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

¹⁷⁷ “Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o art. 77 consideram-se:

I. Utilizados pelo contribuinte:

a. efetivamente, quando usufruídos por ele a qualquer título;

b. potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II. Específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas;

III. Divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

¹⁷⁸ “Art. 78. Considera-se poder de polícia a atividade da Administração Pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Par. único. É regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente, nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.”

¹⁷⁹ A taxa não pode adotar como fato a ser descrito na hipótese da sua regra matriz, qualquer situação fática adotada para os impostos. No mesmo sentido: CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 38-41 e TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 402-405.

estar vinculada à atividade estatal se o valor arrecadado não se dirigir ao serviço público. Ela tem destinação intrínseca, definida no art. 145, II, CF¹⁸⁰.

O serviço público é remunerado por taxa, conforme determina a CF em seu invocado art. 145, II. A taxa e o preço público podem ser identificados a partir da natureza do serviço público prestado pelo Poder Público¹⁸¹. Disto decorre a relevância de critério jurídico para a identificação deste serviço¹⁸². SOUZA E GRECO¹⁸³ apontam os seguintes critérios: (a) “os campos constitucionais”, (b) “atividades não econômicas atribuídas ao Estado”, (c) “atividades econômicas expressamente atribuídas ao Estado” e as (d) “atividades instrumentais”, a seguir examinados.

Quanto ao primeiro, a CF, em seu art. 173, determina que a atividade econômica apenas será explorada diretamente pelo Estado quando for necessária à segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, definidos em lei. Deste preceito decorre que, exceto nas duas hipóteses referidas¹⁸⁴, as atividades econômicas são conferidas aos particulares, pela Lei Maior. Dentre tais atividades, encontram-se serviços,

¹⁸⁰ A desproporção entre o valor cobrado a título de taxa e aquele gasto na prestação do serviço poderá refletir na natureza jurídica das importâncias pagas pelos usuários, pois a desvinculação entre o montante pago e aquele despendido fará com que a receita não mais se refira ao serviço público e se torne um instrumento genérico de arrecadação do Estado, ou seja, imposto, conforme SOUZA, Hamilton Dias de; GRECO, Marco Aurélio. *Taxa e Preço Público*. In: Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 130. Contrariamente posiciona-se Gilberto de ULHÔA CANTO para quem a desproporção entre a receita auferida com o pagamento da taxa e o dispêndio realizado para a prestação do serviço público é irrelevante para a caracterização da taxa, que é identificada por seu regime jurídico. E, no mesmo sentido, Américo Masset Lacombe, o qual afirma que se o Estado arrecadar uma taxa em valor desproporcional ao serviço público, o excedente não terá a natureza jurídica de imposto, porque a característica contraprestacional da taxa é entendimento superado (*Op. cit.*, p. 107-108 e 22, respectivamente).

¹⁸¹ Não se adota, para diferenciação entre taxa e preço público, o enfoque do regime do pagamento, ou seja, se a utilização do serviço for compulsória, há taxa e se puder haver escolha, pelo usuário, entre usar ou não o serviço, há preço público.

¹⁸² LACOMBE, Américo Masset. *Op. cit.*, p.16-18 sustenta que a distinção entre taxa e preço público decorre dos regimes jurídicos e define serviço público como aqueles “exercidos diretamente pelas pessoas políticas (União, Estados, Municípios), pelas autarquias, pelas empresas públicas e pelas concessionárias de serviço público”. Quanto às sociedades de economia mista, subdivide-as entre as que executam serviço público, remunerado por taxas e as que são interventoras no domínio econômico, remuneradas por preço. No que pertine às sociedades anônimas das quais o Estado é acionista, não executam serviço público, pois sua atividade é comercial tão somente. Continua o doutrinador mencionando que o Estado pode destacar de sua pessoa determinado serviço e atribuí-lo a uma autarquia, cujo regime jurídico é de direito administrativo. Há, portanto, transferência de titularidade do serviço, diversamente do que ocorre nos casos de concessão e permissão, nos quais o Poder Público remanesce como titular do serviço, mas atribui o exercício da atividade pública ao particular. A lei que cria uma autarquia confere-lhe capacidade para constar do pólo ativo da relação jurídica tributária. Ela cobra e arrecada taxa. Igualmente, as concessionárias, pois se elas só prestam o serviço, que continua de titularidade do Poder Público, ele é público e, portanto, pago por taxa. O que é exigido dos usuários de serviços públicos prestados por concessionárias é taxa. Se a empresa pública ou a sociedade de economia mista exercer atividade de intervenção no domínio econômico, estará cobrando preço e não taxa.

¹⁸³ SOUZA, Hamilton Dias de; GRECO, Marco Aurélio. *Op. cit.*, p. 117-131.

¹⁸⁴ O Poder Público também desenvolve atividade econômica mediante intervenção no domínio econômico e monopólio (art. 177).

que permitem a fruição de alguma utilidade pelo tomador, devido à prestação de outrem. São regidos pela livre iniciativa e têm o escopo de lucro.

Além da referida conferência de atividades econômicas aos particulares (“a”), a CF estabelece atribuição originária de certas atividades ao Poder Público. São elas as jurisdicionais e outras não econômicas, mas que se apresentam como necessárias à convivência da sociedade e que cabem ao ente federado em razão de sua própria condição de Estado, tal como o serviço postal (art. 21, X, CF). Nestes dois casos, têm-se serviço público, remunerado, portanto, por taxa (“b” retro).

No pertinente ao terceiro critério, a CF confere à União determinadas atividades propiciadoras de lucro e prevê a possibilidade de, se não forem exploradas diretamente, serem elas objeto de concessão, autorização ou permissão, como se observa daquelas enumeradas nos incisos XI e XII do art. 21: os serviços de telecomunicações, de radiodifusão, energia elétrica, navegação aérea, infra-estrutura aeroportuária, transporte ferroviário e aquaviário, os portos e o transporte rodoviário interestadual e internacional de passageiros.

O referido art. 21 da CF é regra que versa sobre competência outorgada à União, à qual é atribuída originariamente as mencionadas atividades. Na hipótese de o particular desejar exercê-las, isto só será possível por meio de um dos tipos de exploração aludidos: concessão, permissão ou autorização.

Observa-se, de logo, que só pode haver concessão de serviço público se este preexistir àquela, pois a configuração de um serviço público é requisito para que se implemente uma concessão. O concessionário receberá remuneração da mesma natureza daquela que caberia ao Poder Público, se prestasse o serviço diretamente, pois, por conveniência administrativa, é conferida ao particular a prestação, que lhe deve garantir remuneração adequada¹⁸⁵. “(...) o Concedente poderá atribuir ao particular, mediante lei, a capacidade tributária de ser sujeito ativo de taxas pela utilização de serviços públicos¹⁸⁶”, ou seja, a capacidade para arrecadar as importâncias devidas, em seu próprio benefício, para a viabilização da prestação do serviço. “(...) a circunstância de o serviço público estar sendo prestado por um concessionário em nada altera a natureza da remuneração paga pelo usuário que continua sendo uma taxa”. Referido Concessionário, poderá, ademais, ser remunerado diretamente dos cofres públicos.

¹⁸⁵ SOUZA, Hamilton Dias de; GRECO, Marco Aurélio. *Taxa e Preço Público*. In: Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 127.

¹⁸⁶ SOUZA, Hamilton Dias de; GRECO Marco Aurélio. *Op. cit.*, p. 127.

Ressalte-se que, por este enfoque, é relevante a natureza intrínseca do serviço prestado e o regime que lhe é fixado por lei. Em consequência, torna-se irrelevante a natureza jurídica da pessoa prestadora: se de direito público ou privado, para a classificação daquele mencionado serviço como público ou privado.

A permissão consiste em outra modalidade de prestação indireta de serviço público através de pessoa de direito privado. “É ato unilateral e precário, ‘intuitu personae’, através do qual o Poder Público transfere a alguém o desempenho de um serviço de sua alçada, proporcionando, à moda do que faz na concessão, a possibilidade de cobrança de tarifas dos usuários. Dita outorga se faz por licitação (art. 175 da Constituição Federal) e pode ser gratuita ou onerosa, isto é, exigindo-se do permissionário pagamento (s) como contraprestação”¹⁸⁷. A permissão pressupõe, portanto, a prévia existência de um serviço público. Pelo referido enfoque da natureza intrínseca do serviço prestado, quando ele for público, será pago mediante taxa, ainda que seja objeto de permissão.

Observe-se que tanto na hipótese de concessão quanto na de permissão, a titularidade do serviço público não é transferida ao particular, que apenas tem o direito de promover o exercício da atividade pública.

No referente à autorização¹⁸⁸, ela requer uma atividade de interesse público, que, em razão de sua importância, fica sujeita a rígido controle do Estado. Trata-se de prestação de serviço público, enumerado na CF, “sob regime privado submetido a controle especial do Poder Público”.

Os serviços elencados nos incisos do citado art. 21 poderão ou não se classificar como públicos de acordo com as características de que se revestir a sua prestação. “Se a legislação ordinária dispuser no sentido de que tais serviços serão prestados com continuidade, uniformidade e demais princípios que delineiam o regime jurídico do serviço público, bem como se não for assegurado ao usuário um outro meio lícito de satisfazer seu interesse a não ser mediante a utilização do aparato estatal, então

¹⁸⁷ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. *Curso de direito administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 753.

¹⁸⁸ A autorização consiste em ato administrativo “em que uma atividade por sua relevância não é automaticamente facultada ao particular mas que poderá exercê-la se, para esse efeito, for expressamente qualificado pelo Poder Público”. “(...) atividade que, em essência, está regida pelo direito privado, sofrendo a refração de normas públicas apenas naquilo em que atine a um interesse público correlato”. (SOUZA, Hamilton Dias de; GRECO, Marco Aurélio. *Taxa e Preço Público*. In: *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 122-123).

estaremos perante uma prestação de serviço público. Caso contrário, não haverá serviço público mas apenas serviço eventualmente prestado pelo Poder Público”¹⁸⁹.

O quarto referido critério é pertinente às atividades instrumentais realizadas pelo Poder Público para o implemento de atividades que a CF lhe atribui, tal como assegurar a defesa nacional. Dentro desta atividade, inserem-se diversas outras, que se classificarão ou não como serviço público de acordo com o regramento que se lhes for aplicável.

Para GANDRA MARTINS¹⁹⁰, o serviço público é aquele “prestado ao público, de benefício do público e ofertado pelo Estado ou por sua delegação. Sendo “serviço, corresponde a algo que em sua prestação representa atividade destinada a beneficiar”. Sendo “público, atinge dupla dimensão, ou seja, aquela relacionada com o ente que presta, necessariamente ‘público’ ou delegado, e aquela outra de natureza comunitária”.

ATALIBA sustenta, quanto à base de cálculo da taxa, que ela deve ser “uma dimensão qualquer da própria atividade do Estado: custo, valor ou outra grandeza qualquer (da própria atividade)”¹⁹¹.

As considerações supra evidenciam não se tratar a CFEM de uma taxa, pois o critério material da hipótese da regra matriz de sua incidência não descreve qualquer fato relativo ao exercício do poder de polícia, nem à utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição (art. 145, II, CF). Ademais, não existe qualquer semelhança entre as bases de cálculo das taxas (custo do serviço de polícia exercido efetivamente ou custo da prestação de serviço) e aquela da CFEM (faturamento líquido resultante da venda do produto mineral).

¹⁸⁹ SOUZA, Hamilton Dias de; GRECO, Marco Aurélio. *Taxa e Preço Público*. In: Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 124. Estes autores acrescentam, sobre a norma examinada, que ela não tem o escopo de estabelecer serviços públicos, mas sim determinar que “tais atividades econômicas não são necessariamente reservadas aos particulares. A integração desta norma e sua concreção dependerá da legislação ordinária que traçará os contornos do regime do serviço, a partir dos quais dir-se-á, então, se se trata de serviço público(...) Se a disciplina contiver os contornos do que ontologicamente é serviço público (...) então ter-se-á serviço público. Caso contrário haverá atividade econômica sujeita a regime privado, apesar de submetido a autorização e controle”.

¹⁹⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Taxa e Preço Público*. In: *Op. cit.*, p. 160.

¹⁹¹ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6.ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 150

4.4 Preço público

Preço é a contraprestação decorrente de uma compra de bens ou serviços. O conceito de preço é essencialmente de direito privado. (...) O preço é (...) elemento do contrato. Este é celebrado quando as partes acordam quanto à coisa e quanto ao preço. (...) O preço público é (...) uma prestação cobrada pelo Estado ou por quem lhe faça as vezes, em decorrência de uma atividade civil ou comercial, atividade esta cujo regime jurídico é de direito privado. (...) Se o preço não remunera serviço público, pois o que o Estado exige em razão do serviço público é taxa, ele só poderá remunerar a atividade estatal não considerada serviço público, mas mera intervenção estatal no domínio econômico¹⁹².

A natureza do serviço prestado distingue as taxas e os preços, conforme se viu ao serem analisadas as primeiras (item 4.8 supra). As atividades desempenhadas pelo Poder Público que caracterizam serviço público são remuneradas mediante taxas¹⁹³. O preço público, por sua vez, consiste na remuneração que é paga ao mencionado Poder Público nas hipóteses em que presta um serviço que não seja classificado como público, em que vende determinado bem, exerce certa atividade econômica sob o regime de direito privado em concorrência com o particular ou sob o regime de monopólio. Nestes casos em que o ente público desempenhe atividades econômicas será cobrado preço, o qual se submeterá ao mesmo regime jurídico conferido àqueles cobrados pela iniciativa privada¹⁹⁴ (regime jurídico de direito privado), inclusive com o objetivo de serem auferidos lucros¹⁹⁵.

Para ULHÔA CANTO¹⁹⁷: “O preço público é a remuneração de serviços também públicos e divisíveis, mas que pela sua natureza não se vinculam,

¹⁹² LACOME, Américo Masset. *Taxa e Preço Público*. In: Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 15-17.

¹⁹³ O serviço público recebe regime jurídico especial: o administrativo, que é derogatório de regras de direito comum e coloca o Poder Público em situação de superioridade relativamente ao particular.

¹⁹⁴ “Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos de segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

Par. 1º. A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre: (...)

II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários”.

¹⁹⁵ LACOMBE, Américo Masset. *Op. cit.*, p. 16: “O que distingue o preço da taxa é o regime jurídico. O Estado pode cobrar preços ou instituir taxas. No primeiro caso agirá como qualquer particular que presta serviço, no segundo age como Poder Público, na prestação de serviço público”.

¹⁹⁶ Diferentemente, no caso da taxa a finalidade é a obtenção de recursos para o pagamento do custo do serviço público, de interesse da coletividade.

¹⁹⁷ ULHÔA CANTO, Gilberto de. *Taxa e Preço Público*. In: Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 104.

necessariamente, à condição do Estado como pessoa jurídica de direito público interno, porque, embora sendo do interesse coletivo, poderiam ser prestados por qualquer empresa privada, mediante concessão estatal”. Distingue-o da taxa mediante o seguinte critério: os “serviços que emanam da soberania do Estado e que só ele pode prestar” são remunerados por taxa e os outros “que, embora também necessários à coletividade podem ser prestados por delegação”, são remunerados por preço.

MACHADO¹⁹⁸ afirma: “A tarifa, ou preço público, caracteriza-se por ser remuneração de serviço público prestado em regime de contrato, vale dizer, de serviço cuja utilização é facultada, mas não imposta às pessoas. Em virtude de dispositivo constitucional expresse, deve ser fixada de sorte que corresponda à justa remuneração do capital, permitindo a melhoria e expansão dos serviços e mantendo o equilíbrio econômico e financeiro do contrato (...)”. Acrescenta este doutrinador que, no caso de atividade monopolizada pelo Estado, há cobrança de preço público¹⁹⁹, o que se justifica em razão daquele explorar área de atuação própria do setor privado, regida pelas regras de mercado.

O preço público (ou tarifa) não é instituído com a finalidade de “fornecer recursos para as atividades gerais do Estado, nem remunera a prestação de serviços vinculados à soberania ou à essencialidade do exercício do poder público. Remunera (...) o serviço público inessencial, que pode ser atribuído a empresas privadas e que não tem a finalidade de garantir direitos fundamentais”²⁰⁰.

Parte da doutrina ressalta a proporcionalidade²⁰¹ entre o montante investido nos serviços públicos, a justa remuneração do capital e o preço público cobrado do beneficiário daqueles²⁰².

No mesmo sentido são os ensinamentos de MARTINS²⁰³ que ressalta (a) a existência de relação de coordenação, no pertinente aos preços e de subordinação, no

¹⁹⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Taxa e Preço Público*. In: Caderno de Pesquisas Tributárias. São Paulo: Resenha Tributária, n. 10, 1985, p. 149.

¹⁹⁹ *Op. cit.*, p. 149-150.

²⁰⁰ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 189.

²⁰¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Op. cit.*, p. 187: “O princípio fundamental é o da proporcionalidade ou do benefício, pelo qual cada cidadão deve despendar recursos idênticos ao benefício total recebido pela entrega dos serviços públicos.”

²⁰² ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 54. Preço público é: “aquele que o Estado estabelece para remuneração de certos serviços seus, individualizados e divisíveis, que não devem constituir objeto de exploração particular, mediante critérios que tornem os seus preços sempre mais baixos que os da economia privada.”

O doutrinador cita, como exemplo de preço público, o serviço de transporte ferroviário fornecido unicamente pelo Estado em localidade isolada²⁰², para evitar, naquele âmbito, o monopólio privado, cobrando o Poder Público, pelo serviço, preço suficiente tão-somente para cobrir seus custos.

²⁰³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Taxa e Preço Público*. In: *Op. cit.*, p. 174-179.

referente às taxas; (b) a ocorrência ou não de alternativa ao usuário. Se este puder escolher entre utilizar ou não determinado serviço, haverá a remuneração deste mediante preço público. Ao contrário, se o serviço for de necessária utilização, será público (relação de subordinação) e, portanto, pago por taxa; (c) a dimensão da remuneração: o preço público deve seguir os mesmos critérios aplicáveis aos preços privados (relação contratual), ficando, inclusive, assegurada a justa remuneração do capital empregado. A importância da taxa deverá guardar relação com o custo do serviço público, prestado ou posto à disposição do tomador. Acrescenta o mencionado professor que o fato de um serviço ser prestado por particulares não é suficiente para modificar o tipo do serviço a ser remunerado por taxa ou preço público. Ou seja, a taxa poderá ser cobrada por pessoa privada (ex. concessionária), no caso dela prestar serviço público.

Para BALEIRO²⁰⁴, o preço público é “fixado de modo que cubra toda a despesa com o serviço que justifica a sua cobrança”.

Para OLIVEIRA e HORVATH: o Estado pode “no exercício de diversas atividades cobrar preços, assim denominados genericamente, que são pagos desde que alguém utilize um serviço ou atividade econômica (industrial, extrativa, comercial etc) do Estado”²⁰⁵.

Afirmar que os regimes jurídicos distinguem o preço público (direito privado) e a taxa (direito público, derogador do privado) significa dizer que o serviço público não é regido pelo direito privado e, assim, não pode ser remunerado por preço, pois este é figura típica de relação de direito privado. Acrescente-se a isto a índole legal da taxa (e seu regime tributário) e a contraprestacional do preço público.

A CF demarca a atividade econômica conferida à iniciativa privada (art. 173), sujeita a regime contratual de direito privado e à remuneração mediante preço, bem como prevê aquela na qual se verifica o serviço público (art. 175), atribuído ao Estado, que observa regime de direito público estabelecido em lei, cuja remuneração se dá mediante taxa²⁰⁶.

No Capítulo 2, verificou-se que as receitas originárias patrimoniais são auferidas diretamente da exploração do patrimônio público e tem como principais espécies o preço público e as compensações financeiras.

²⁰⁴ BALEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 137.

²⁰⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes; HORVATH, Estevão. *Manual de direito financeiro*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 37.

²⁰⁶ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6.ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 168.

A CFEM e o preço público propiciam o auferimento de receita originária, pela União. Por não apresentarem natureza jurídica tributária, não se caracteriza a hipótese de obtenção de receita derivada. A primeira, diferentemente do segundo, não se revela uma obrigação decorrente de contrato (relação de direito privado) e sim de lei (relação de direito público); nem resulta do acordo de vontades entre particulares, pois a obrigação de pagamento da CFEM provém da legislação, o que afasta a sua caracterização como preço público. Ademais, sua exigência não se dá em razão de o Estado encontrar-se concorrendo com o particular, no desempenho de atividade econômica, nem devido a regime de monopólio. Ao contrário, inexistente a mencionada concorrência e sim concessão da lavra de minério, outorgada por conveniência do Executivo.

Do aduzido, conclui-se que o preço público não remunera serviço público (vinculado à condição do Estado como pessoa jurídica de direito público interno), que é pago mediante taxa. Ele consiste em remuneração, ao Poder Público, devida nas hipóteses em que este presta serviço não definido como público (que, embora necessário à coletividade, pode ser delegado ao particular) ou vende determinado bem, realiza certa atividade econômica sob o regime de direito privado ou de monopólio (área de atuação própria do setor privado). Deve propiciar a justa remuneração do capital e o equilíbrio econômico-financeiro do contrato.

A CF demarca a atividade econômica conferida à iniciativa privada (art. 173), sujeita a regime contratual de direito privado e a remuneração mediante preço, bem como prevê aquela na qual se verifica o serviço público (art. 175), atribuído ao Estado, que observa regime de direito público estabelecido em lei, cuja remuneração se dá por taxa.

Os regimes jurídicos distinguem o preço público (direito privado) e a taxa (direito público, derogador do direito privado). O serviço público não é regido pelo direito privado e, assim, não pode ser remunerado por preço, que é figura da relação de direito privado. A taxa é estatuída por lei e submete-se ao regime tributário; o preço público apresenta caráter contraprestacional.

A CFEM, diferentemente do preço público, não tem o mencionado caráter contraprestacional; não se submete ao regime de direito privado, não é devida em razão da prestação de serviço que não seja definido como público (por sua natureza), nem da venda de bem de titularidade da União, tampouco em decorrência do exercício de atividade econômica monopolizada nem em concorrência com a iniciativa privada. O dever de seu pagamento decorre de lei e não de contrato. Não há alternativa para a concessionária quanto a pagá-la ou não, pois a exploração do recurso mineral e o auferimento de resultado

desta exploração são fatos suficientes para o surgimento da mencionada obrigação pecuniária. Ademais, não há qualquer relação sinalagmática entre o preço do produto mineral resultante da exploração implementada pela concessionária e o valor que a legislação determina seja pago a título de CFEM.

É possível, em síntese, afirmar-se que a CFEM não é preço público e que ela se caracteriza como participação nos resultados da exploração, espécie de receita originária. Como corolário, subsume-se o instituto às normas de direito público, e não às de direito privado, distinção cujas consequências no cálculo do prazo decadencial se analisarão mais adiante.

Esclarece-se, por fim, que o DNPM define a CFEM como preço público, na Portaria nº 458/2007 de seu Diretor Geral, sem apresentar a fundamentação desse entendimento.

4.5 Receita originária decorrente de participação no resultado da exploração do patrimônio da União (recursos minerais)²⁰⁷,²⁰⁸,²⁰⁹

²⁰⁷ a) “CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO MINERAL – CFEM. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º, LEI nº 7.990/89 E nº 8.001/90. NATUREZA JURÍDICA DE RECEITA CONSTITUCIONAL ORIGINÁRIA NÃO TRIBUTÁRIA.

1. Os recursos minerais são patrimônio da União e sua exploração por terceiros depende de autorização ou concessão estatal (CF: art. 176, § 1º).

2. A compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM), assegurada pelo § 1º do artigo 20, da Constituição Federal é receita patrimonial, de índole constitucional originária e não tem feição tributária.

3. Não se aplicam, portanto, os princípios constitucionais pertinentes aos tributos.

4. Carece de fundamento a alegação da necessidade de lei complementar para definir-lhe o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

5. Precedentes.

6. Apelação da autora a que se nega provimento”. (TRF 3ª Região, AC nº 2000.03.99.024663-0, Rel. Desembargador Federal Roberto Jeuken, 3ª Turma, DJ de 12/12/2007).

b) “Bem da União: (recursos minerais e potenciais hídricos de energia elétrica): participação dos entes federados no produto ou compensação financeira por sua exploração (CF, art. 20, e § 1º): natureza jurídica: constitucionalidade da legislação de regência (L. nº 7.790/89, art. 1º e 6º e L. nº 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 pela L. nº 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 de exploração’ dos aludidos recursos minerais, igualmente prevista no art. 20, § 1º, da Constituição.” (STF, RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 16/11/2001).

²⁰⁸ “TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS – CFEM. LEI 7.990/89, ART. 6º CONSTITUCIONALIDADE.

1. A compensação financeira foi instituída pela Lei 7.990/89, dando cumprimento à disposição contida no art. 20, § 1º, da Constituição Federal, fixando o percentual da compensação e sua base de cálculo.

A doutrina divide-se quanto à natureza jurídica da CFEM²¹⁰. Conforme acima aduzido, há autores que a classificam como imposto (item 4.3.6 supra); outros, como contribuição de intervenção no domínio econômico da espécie imposto (item 4.3.5 retro) e outros que, no mesmo sentido desta tese – conforme desenvolvido no Capítulo 2 –, posicionam-se vislumbrando na CFEM uma espécie de receita originária, inserida no modelo da participação nos resultados da exploração de recursos minerais, estatuída na CF, art. 20, par. 1º.

BARROS CARVALHO afirma²¹¹, que a obrigação examinada “configura receita originária decorrente da exploração, por particulares, do patrimônio estatal (...). A CFEM é tida por prestação pecuniária devida pela exploração de bem público, pertencente à União, configurando receita patrimonial; originária dessa pessoa política, a ser distribuída aos entes indicados no par. 1º do art. 20 do Texto Constitucional”.

DI PIETRO²¹² sustenta: “Todos são unânimes em reconhecer a natureza não tributária da CFEM e em proclamar o seu caráter de receita originária decorrente da exploração de bem do patrimônio público”.

SCAFF: “(...) filio-me à corrente que entende ser a CFEM uma receita originária do Estado, pois decorre da exploração de seu patrimônio minerário e hidráulico. Sua imposição não decorre do poder de império do Estado, mas da permissão para a exploração de uma parcela de seu patrimônio. (...) Para os entes subnacionais (...) 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. (...) Receita transferida é aquela que é arrecadada

2. Inexistência, na hipótese, de bitributação e de identidade com a base de cálculo com ICMS, IPI e contribuição sociais, uma vez que a CFEM foi criada pela própria Constituição. Precedentes deste Tribunal.

3. Apelação improvida”. (TRF 1ª Região, AMS nº 1999.01.00.014480-2, Rel. Juiz Federal Convocado Miguel Ângelo de Alvarenga Lopes, 2ª Turma, DJ de 06/11/2003).

No mesmo sentido: TRF 1ª Região - AC nº 95.01.22313-2, Juíza Federal Convocada Gilda Sigmaringa, 2ª Turma, DJ de 28/08/2003; AC nº 95.01.22304-3, Rel. Juíza Federal Convocada Ivani Silva da Luz, 2ª Turma, DJ de 29/05/2002; AMS nº 96.01.03726-8, Rel. Desembargador Federal Cândido Ribeiro, 3ª Turma, DJ de 23/02/2000; AC nº 95.01.27238-9, Rel. Desembargador Federal Ítalo Mendes, 4ª Turma, DJ de 16/04/1999 e AC nº 93.01.22293-0, Rel. Desembargador Federal Tourinho Neto, 3ª Turma, DJ de 25/10/1993.

²⁰⁹ TRF 1ª Região: AC nº 93.01.28881-8, Rel. Desembargador Olindo Menezes, 3ª Turma, DJ de 09/05/1996. ; AC 94.01.29850-5/DF, Rel. Juiz Federal Osmar Tognolo, 3ª Turma, DJ de 17/05/1996; AC 93.01.28881-8/DF, Rel. Desembargador Olindo Menezes, 3ª Turma, DJ de 09/05/1996.

²¹⁰ Alberto Xavier classifica a CFEM como imposto e Roque Antônio Carrazza como contribuição de intervenção no domínio econômico da espécie imposto, exemplificativamente, conforme itens 4.3.5 e 4.3.6 retro.

²¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Parecer inédito sobre a CFEM.

²¹² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parecer inédito sobre a CFEM, p. 10

por um ente da Federação e repassada a outro, seja esta arrecadação de origem tributária ou não”²¹³.

LOBO TORRES inclui a CFEM dentre “os ingressos patrimoniais (...) que provêm diretamente do patrimônio público”. E esclarece que as principais formas daqueles são o preço público e as compensações financeiras²¹⁴.

TAVEIRA TÔRRES²¹⁵: “A entrada do valor da compensação financeira no patrimônio público se dá de maneira originária, à medida que a receita advém da exploração de bem público”. Em atendimento à exigência do federalismo de que haja a repartição de obrigações, a CF “determina que, do produto da arrecadação de certas receitas seja destinado um percentual, a título de participação, a outras pessoas políticas. E esta participação só tem sentido quando a pessoa política dotada da respectiva competência cria a lei que autoriza a arrecadação da receita”^{216 217}.

²¹³ SCAFF, Fernando Facury. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. São Paulo: Revista de Direito do Estado, ano 1, n. 3, jul - set 2006, p. 188 e 193. Defende o autor, ademais, que há regra de partição direta da CFEM, ao serem fixados, no art. 8º da Lei 7.990/89, percentuais de receita destinados a cada qual de seus beneficiários. Trata-se de forma de rateio da mencionada receita, que é feito de modo “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” (p. 192). E acrescenta: “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. 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” (*op. cit.*, p. 195).

²¹⁴ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 188 e 191.

²¹⁵ TORRES, 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: *Grandes Questões Atualizadas de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, v. 2, 1998, p. 139.

²¹⁶ O aludido doutrinador defende tratar-se a CFEM de receita originária, devida pelas concessionárias à União, pelo “uso” do seu patrimônio dominical. Sustenta que, “em sede de contrato repassa” às concessionárias a obrigação de pagamento aos Estados, DF e Municípios. (p. 141-142).

Discorda-se dessas assertivas. Inicialmente, não há mero “uso” do patrimônio dominical e sim a exploração e a posterior transferência da titularidade da substância mineral, da União à concessionária, após o seu desprendimento da jazida. Em segundo lugar, é a lei ordinária (art. 8º, Lei nº 7.790/89) e não o contrato de concessão que determina à empresa a obrigação de pagamento da CFEM aos seus beneficiários, o que se dá mediante transferência de receita intergovernamental obrigatória.

²¹⁷ Sustenta o autor examinado, diferentemente desta tese, que é ônus decorrente do contrato de concessão o dever, imposto pela União às concessionárias, de pagamento da CFEM, às pessoas demais políticas (Estados e Municípios), o que caracteriza obrigação financeira tipicamente do ente federado maior. “A receita financeira em apreço seria devida pela União, em face do uso do seu patrimônio dominical, que passa a ser pago pelos Concessionários, por expressa disposição contratual. Quer dizer, estes passam a realizar uma obrigação financeira da União que originariamente seria sua, em face dos Estados e Municípios, como forma de discriminação constitucional de rendas” (*Op. cit.*, p. 141-142). Não se concorda com esta parte da doutrina transcrita, pois se sustenta tratar-se a CFEM de obrigação legal, assim como o são as regras pertinentes ao repasse da receita, pela União aos entes federados menores, afastando-se o caráter de obrigação de índole contratual. Igualmente, não se vislumbra pagamento desta obrigação pecuniária em razão de uso de bem público, vez que há exploração (e não mero uso) deste.

SILVEIRA²¹⁸ leciona: “(...) não sendo caracterizada como tributo, a compensação financeira deve ser compreendida e interpretada como receita patrimonial do Estado, visto que promana da exploração, pelo particular, de um bem da União – como os recursos minerais. (...) Deste modo, como contrapartida à permissão dada pela União, o particular deve, além dos impostos devidos sobre a exploração dos recursos minerais (...), o pagamento de compensação financeira pela exploração de recursos minerais”.

4.6 Conclusão

A CFEM não se caracteriza como:

- indenização: a legislação que dispõe sobre a CFEM não apresenta qualquer exigência referente à prova ou à autoria de dano, tampouco do nexo causal entre ambos, pressupostos da indenização civil. Ademais, a Constituição Federal já estabelece obrigação de indenizar, ao determinar, no art. 225, par. 2º: “Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei”. Igualmente, o superficiário do solo onde se situa a jazida tem o seu direito à indenização assegurado no art. 176, *caput* e par. 2º;

- empréstimo compulsório, pois não é instituída às finalidades descritas no art. 148, I e II, CF, nem há previsão legal de restituição das importâncias pagas aos sujeitos passivos da referida obrigação;

- contribuição de melhoria, tendo em vista sua cobrança não pressupor como critério material da hipótese da regra matriz de incidência a valorização de imóvel em consequência de obra pública (art. 145, III, CF); não tem como sujeito passivo o proprietário daquele e a base de cálculo desta espécie de tributo não guarda qualquer semelhança com a da CFEM, pois a medida da valorização do imóvel é o critério que rege o tributo, entendendo-se ela como a diferença positiva da importância do bem entre dois instantes distintos: antes e após a obra pública;

²¹⁸ SILVEIRA, Reynaldo Andrade da. *A Compensação Financeira: receita tributária ou patrimonial? Algumas questões*. In: SCAFF, Fernando Facury (coord.). *Ordem Econômica e Social. Estudos em homenagem a Augusto Brandão de Oliveira*. São Paulo: LTR, 1999, p. 335.

– contribuições parafiscais sociais – de seguridade social, outras de seguridade social e gerais), devido à materialidade da CFEM não se identificar com os fatos elencados para as contribuições sociais, que são: de seguridade social (art. 195, I, CF), outras de seguridade social (art. 195, par. 4º, CF) e gerais (salário educação, art. 212, par. 5º e 6º, contribuições ao SESC, SENAC e SENAI, art. 240, FGTS e art. 239, PIS). A seguridade social tem por finalidade garantir os direitos relativos à saúde, à previdência social, assistência social, educação, habitação e ao desemprego (art. 194, 196, 201 e 203, CF) e o financiamento destes advém de contribuições sociais, tais como as referidas;

– contribuições de interesse de categorias econômicas ou profissionais: são tributos federais, cujas receitas são destinadas ao custeio de entidades, às quais compete fiscalizar ou regular o exercício de certas atividades econômicas ou profissionais, bem como representar, individual ou coletivamente, as mencionadas categorias na defesa de seus interesses. A legislação instituidora da CFEM não determina que o produto de sua arrecadação seja direcionado a qualquer entidade dentre aquelas;

– contribuições de intervenção no domínio econômico: não há previsão legal de que as receitas públicas auferidas em decorrência do pagamento da CFEM sejam destinadas ao custeio da intervenção da União em determinado setor da economia. Tampouco há qualquer setor econômico beneficiado com a aplicação do produto da mencionada arrecadação;

– impostos: a CFEM é devida ao verificar-se a exploração de recurso mineral e a obtenção de faturamento líquido daí decorrente. Esta materialidade foi fixada pela Constituição, no art. 20, CF, o qual elenca os bens da União e determina a participação de certos beneficiários no resultado oriundo da exploração do mencionado recurso mineral, implementada pelo particular. O critério material da CFEM não se identifica com os demais fatos estabelecidos, no mesmo texto, para o exercício da competência instituidora de impostos (art. 153, 155, 156). Também não se caracteriza a CFEM como imposto proveniente do exercício da competência residual, por ausência de lei complementar (art. 154). Embora tanto o critério material da hipótese de incidência da CFEM quanto o dos impostos consistam em fato qualquer que não configure atuação estatal, diferentemente dos impostos, a CFEM só é devida se houver a exploração do recurso mineral e se daí for obtido o citado faturamento líquido. Sua exigibilidade encontra-se, portanto, vinculada a bem de titularidade da União, cujo aproveitamento é imprescindível ao nascimento da obrigação de pagamento, dirigida ao concessionário do

direito de lavra, caracterizando-se a receita advinda desta prestação como originária da União, diversamente do imposto, o qual se classifica como receita derivada;

– taxas: a CFEM não é cobrada em razão da prestação de serviço público, específico e divisível, utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, potencial ou posto à sua disposição, nem do exercício do poder de polícia pelo Estado;

– preço público: esta forma de remuneração é exigida em razão da prestação de serviço que não tenha a natureza de público, do exercício de atividade econômica monopolizada ou exercida por ente federado - ou em razão de delegação de atividade econômica promovida por este - em regime de concorrência com o particular ou, ainda, da venda de bem público. Decorre de contrato e não de lei. A CFEM, tal como estatuída pelo sistema jurídico, em nada se aproxima das características próprias do preço público. Sua exigibilidade não encontra qualquer semelhança com as referidas materialidades que dão ensejo a este.

Daí a conclusão apresentada na presente tese de que a CFEM classifica-se como participação no resultado da exploração de recurso mineral, espécie de receita pública: (a) corrente, porque a origem dos recursos, segundo seu fundamento econômico, é a exploração de patrimônio da União; (b) ordinária, sob o prisma da periodicidade de seu recebimento, por ser auferida com regularidade e não excepcionalmente, compondo o orçamento público permanentemente para o atendimento das despesas públicas ordinárias; (c) quanto à verificação da origem da receita, isto é, à fonte geradora da riqueza, trata-se de receita originária da União, pois é vinculada à exploração do seu patrimônio imobiliário e de transferência intergovernamental corrente, para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Sustenta-se que não se pode considerar a CFEM como receita originária dos entes por últimos referidos, porque o patrimônio explorado (recurso mineral) não é de sua titularidade e sim da União Federal.

Em resumo, tem-se que a CFEM configura-se como obrigação pecuniária, estabelecida pelo art. 20, par. 1º da Constituição, da espécie participação no resultado da exploração de recurso mineral – bem público de propriedade da União. Trata-se de receita corrente, ordinária e originária patrimonial para este ente político. Diversamente, classifica-se como receita pública oriunda de transferência corrente intergovernamental da União Federal para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, conforme assegurada pelo par. 1º daquele dispositivo constitucional.

CAPÍTULO 5

CONSTRUÇÃO DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DA CFEM NO BRASIL

As normas jurídicas²¹⁹ compõem um sistema de direito posto, dentro do qual são observadas relações de coordenação e de subordinação. A hierarquia entre as referidas regras é regida pela fundamentação, nos aspectos material e formal (processual). Das normas superiores derivam as de menor graduação e estas têm o seu fundamento de validade naquelas. Assim, a partir da Constituição, verifica-se todo um processo derivativo de regras, bem como o término do mencionado procedimento de fundamentação das normas jurídicas.

As regras de direito são voltadas às condutas e podem ser de duas espécies. A primeira, de estrutura, direciona-se a comportamentos para a produção de novas regras jurídicas; dispõe sobre órgãos, procedimentos e modo como as normas devem ser criadas ou transformadas para terem validade no sistema de direito posto, assim como sobre os requisitos para aquelas serem expelidas desse. A segunda espécie abrange regras de conduta voltadas para o comportamento das pessoas em suas relações intersubjetivas.

A norma jurídica de conduta apresenta a estrutura de juízo hipotético: Dado o fato “F”, deve ser a relação jurídica “R” entre dois sujeitos.

Se um texto não mostrar a mencionada estrutura mínima de comunicação será um enunciado (norma em sentido amplo) e não uma norma jurídica em sentido estrito.

A partir desta premissa, o doutrinador e professor Paulo de Barros Carvalho, orientador da Autora da presente tese de doutoramento, desenvolveu a teoria da regra matriz de incidência tributária²²⁰, a qual revela o mínimo irreduzível de estrutura formal que os comandos normativos devem conter para que deles se extraia algum sentido, bem como seja permitida a transmissão da mensagem do direito e possam ser compreendidos por seus destinatários. Embora a CFEM caracterize-se como receita originária e não derivada, o modelo aplica-se perfeitamente a este estudo.

²¹⁹ As normas jurídicas são “uma estrutura lógico sintática de significação”, conforme VILANOVA, Lourival. *Níveis de linguagem em Kelsen (Norma jurídica/proposição jurídica)*. In: *Escritos Jurídicos e Filosóficos*. São Paulo: Axis Mvndi/IBET, v. 2, 2003, p. 208.

²²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009; _____. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 530-533 e _____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

Esse doutrinador leciona que toda a norma jurídica de conduta, para expressar sentido completo do mandamento por ela introduzido, deve apresentar a estrutura de juízo condicional, ao qual à realização de um fato, descrito no antecedente, é associada uma consequência, de caráter axiológico, prescrita no consequente, ligados por um dever ser neutro.

O antecedente (proposição-hipótese) une-se ao consequente (proposição-tese) por meio da imputação deôntica²²¹ (dever-ser), estabelecida de acordo com a vontade política do legislador. O vínculo implicacional obrigacional (relação jurídica), fixado no consequente, é rigorosamente definido na lei e deve ser, sempre, observado por aqueles aos quais se direciona a regra.

O antecedente da norma jurídica em sentido estrito²²² adota a forma descritiva de linguagem e expõe um fato da realidade cuja ocorrência deve ser possível, em determinado local e tempo (critérios material, espacial e temporal). O consequente da regra, para a enunciação do qual o legislador emprega linguagem prescritiva, indica relação obrigacional, cujo objeto é pecuniário, entre os sujeitos ativo e passivo naquela fixados (critérios quantitativo e pessoal). Dessa estrutura resulta que verificado o fato previsto no descritor (antecedente), deve instalar-se a conduta prescrita no consequente. Há, portanto, relação de implicação deôntica (dever-ser) entre as duas proposições componentes da estrutura sintática da mencionada regra.

O doutrinador e professor Paulo de Barros Carvalho²²³ ensina que no antecedente encontram-se os critérios material, espacial e temporal. O primeiro deles é localizado no texto da norma como verbo pessoal, no infinitivo, o qual permite a identificação da pessoa que provoca a ação situada no consequente (geralmente, a mencionada pessoa é a que está no polo passivo da relação jurídica). Este verbo liga-se a um complemento.

O segundo mencionado critério fixa o local onde deve ocorrer o fato, para que sejam desencadeados os efeitos jurídicos estabelecidos no consequente. O terceiro identifica o momento no qual acontece o fato descrito na hipótese, que dá causa à

²²¹ Imputação deôntica: revela um laço imputativo, ou seja, se ocorrer determinado fato, em tempo e espaço certos, deverá ser determinada consequência. Trata-se de dever ser interproposicional porque se apresenta unindo o antecedente ao consequente de uma regra matriz de incidência. É neutro, pois desacompanhado dos modais permitido, proibido ou obrigado, presentes no dever ser intraproposicional, fixado no contexto da relação jurídica obrigacional instituída no consequente da regra matriz de determinada incidência (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 377-378).

²²² Vide glossário.

²²³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op. cit.*, p. 286-299.

instauração da relação entre os sujeitos do consequente; trata-se do instante em que surgem direitos e obrigações.

No consequente, por sua vez, conforme ensinamentos do citado professor, encontra-se o critério pessoal, o qual define os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica obrigacional e critério quantitativo, indicativo da alíquota e da base de cálculo da obrigação pecuniária.

A mencionada base de cálculo exibe três funções: mensuradora, objetiva (determina o débito) e comparativa (para confirmar, infirmar ou afirmar o elemento material do antecedente normativo)²²⁴.

Colocada a estrutura abstrata da regra matriz²²⁵ – que será examinada detalhadamente nos capítulos 6 e 7 – e em vista dos principais textos da Constituição e de leis ordinárias federais pertinentes à CFEM,²²⁶ construiu-se a seguinte norma jurídica em sentido estrito pertinente a esta obrigação pecuniária:

- Antecedente:
 - critério material: auferir resultado da exploração de recurso mineral (CF, art. 20, par. 1º)²²⁷;
 - critério espacial: todo o território nacional, no qual se verifica a exploração do recurso mineral;
 - critério temporal: momento em que acontece o fato de auferir resultado da exploração do recurso mineral, o qual desencadeia o nascimento de direitos e de obrigações estabelecidas no consequente da regra matriz de incidência;
- Consequente:
 - critério pessoal:
 - sujeito ativo: a União Federal – proprietária dos recursos minerais, detentora da competência para legislar sobre a matéria bem como para outorgar a

²²⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 363.

²²⁵ A regra matriz de incidência apresenta a mesma estrutura formal, o que demonstra a sua uniformidade sintática. Entretanto, diferenciam-se tais regras quanto à sua semântica, pois cabe ao intérprete a sua construção, a partir dos textos legislados e à sua pragmática (CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 531-532).

²²⁶ Capítulo 3.

²²⁷ Alberto Xavier entende que a venda do produto mineral é o critério material da regra (XAVIER, Alberto. *Natureza jurídica e âmbito de incidência da compensação financeira pela exploração de recursos minerais*. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 29, 1998, p. 10-25).

concessão de lavra²²⁸ – determinou figure o Departamento Nacional da Produção Mineral – DNPM (autarquia federal), como sujeito ativo da relação obrigacional;

- sujeito passivo: a empresa concessionária do direito de lavra, ou seja, do direito de auferir o resultado da exploração do recurso mineral;

- critério quantitativo:

- alíquota: encontra-se fixada em lei²²⁹, de acordo com o recurso mineral explorado e pode variar de 0,2% até 3%;

- base de cálculo: valor auferido como resultado da exploração de recurso mineral^{230, 231}.

²²⁸ A União tem, portanto, direito subjetivo público para exigir o pagamento da CFEM, por meio do DNPM, ainda que existam outras pessoas beneficiárias do produto da arrecadação.

²²⁹ Lei nº 8.001/90, art. 2º, par. 1º.

²³⁰ Instituída no art. 20, par. 1º, CF.

²³¹ Deve-se observar que a Lei 7.990/89 estabelece a base de cálculo da CFEM como o faturamento líquido, sem conceituá-lo. Por sua vez, a Lei 8.001/90, em seu art. 2º, *caput*, fixa a semântica da aludida expressão como o total das receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transportes e as de seguro.

CAPÍTULO 6

HIPÓTESE²³² DE NORMA JURÍDICA DE INCIDÊNCIA DA CFEM

Na estrutura abstrata da regra matriz de incidência, a hipótese enuncia os critérios material, temporal e espacial, para o fim de permitir a identificação do fato²³³ nela descrito.

Em outras palavras, o critério material descreve um fato, abstratamente, mediante a determinação do comportamento de uma pessoa, representado por um verbo no infinitivo e seu complemento, que necessitarão estar delimitados no tempo e espaço (critérios temporal e espacial) para desencadear a relação jurídica obrigacional entre os sujeitos estabelecidos no consequente da regra matriz de incidência²³⁴. Isto porque não se pode imaginar a ocorrência de um fato desvinculado das circunstâncias de tempo e do local no qual se implemente.

6.1 Critério material

O critério material, um dos três componentes da hipótese da regra matriz de incidência, estabelece a ação que deve ser praticada pelo sujeito passivo, descrita por um verbo no infinitivo e seu complemento²³⁵. Consiste em fato extraído da realidade social, por escolha do legislador, que o normatiza.

É considerado o núcleo do suposto da regra matriz, em vista da importância que o verbo – revelador do comportamento de pessoas – e seu complemento apresentam

²³² Hipótese apresenta sinônimos: antecedente, suposto, antessuposto ou pressuposto à previsão fática.

²³³ Núcleo da hipótese de incidência.

²³⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 536-537.

²³⁵ Segundo o orientador desta tese de doutoramento, os verbos impessoais “(como haver), ou aqueles sem sujeito (como chover), não podem ser utilizados para a construção de uma regra matriz de incidência, ‘porque comprometeriam a operatividade’ da norma, ‘impossibilitando ou dificultando seu alcance’” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 290).

para a definição da regra jurídica em sentido estrito. Necessita estar delimitado no tempo e no espaço, como referido²³⁶.

No caso da CFEM, o critério material da hipótese de incidência encontra-se na Constituição, no par. 1º do seu art. 20: auferir resultado da exploração de recursos minerais. Ele deve ser confirmado pela base de cálculo desta obrigação pecuniária, prescrita no consequente da regra, a qual também pode ser extraída do mesmo dispositivo, pois corresponde à expressão monetária da importância auferida pelo sujeito passivo como resultado da exploração de recursos minerais.

Esse parâmetro constitucional deve balizar a interpretação da legislação ordinária instituidora e modificadora da CFEM, bem como dos demais atos normativos secundários que dispõem sobre a matéria. Daí pode-se perceber a relevância do significado e alcance dos termos “resultado”, “exploração” e “recursos minerais”, empregados pelo constituinte originário.

À Lei Maior não cabe conceituar as palavras nem as expressões por ela adotadas, que, quase sempre, revelam mais de um significado. Para afastar ambiguidades, o legislador ordinário (ou secundário, dentro dos parâmetros estatuídos na lei) poderá fixar a semântica de determinados termos e expressões, atribuindo-lhes significado expreso. Neste caso, caberá ao intérprete verificar se a referida conceituação, contida na norma primária (ou secundária) geral e abstrata, é válida no sistema de direito posto.

Por esse ângulo, pode-se afirmar tratar-se esta definição de *mens legis*. Seu sentido e alcance serão estatuídos pelo intérprete da regra jurídica, que, na construção daqueles, deve partir de conceitos e definições já consagrados pelo direito²³⁷.

6.1.1 Semântica de resultado

No caso da CFEM, o “resultado da exploração de recursos minerais”²³⁸ foi equiparado, por lei ordinária, a “faturamento líquido” e este foi definido como “o total das

²³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 149.

²³⁷ O conceito, por se relacionar ao campo da semântica, é mutável com o tempo.

²³⁸ Estatuído, como já visto, no art. 20, par. 1º da CF.

receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguro”²³⁹.

Pode-se observar que a legislação ordinária adota a receita operacional da empresa e determina as deduções nela estipuladas, para fim de conceituar “faturamento líquido”.

Trata-se, como visto, de definição e de equiparação estabelecidas por norma primária. Entretanto, a expressão “resultado”, empregada no sempre citado par. 1º do art. 20 da CF, apresenta significado técnico que se distingue de outros termos (também técnicos) constantes de diferentes dispositivos constitucionais, tais como “receita”, “faturamento” e “lucro”²⁴⁰, todos eles adotados para o critério material de outras obrigações pecuniárias e para quantificação de suas respectivas bases de cálculo.

A Lei que dispõe sobre a sociedade por ações (nº 6.404/76), em seu capítulo XV, estabelece regras para a elaboração das demonstrações financeiras, dentre as quais se encontra aquela referente ao “resultado” do exercício (art. 176, III). Devem ser examinadas em conjunto com o Decreto-lei nº 1.598/77, que alterou a legislação do Imposto sobre a Renda para deixá-la em consonância com a mencionada lei. Serão analisadas as regras instituídas pelos dois citados atos normativos primários com o objetivo de construir o âmbito de abrangência dos mencionados conceitos empregados no art. 20, par. 1º, CF e no art. 2º, *caput* da Lei 8.001/89.

O art. 187 da lei nº 6.404/76 dispõe sobre a Demonstração de Resultado do Exercício, determina o que nela deverá ser discriminado e fixa conceitos técnicos a serem observados, como aduzido, junto com aqueles assentados pelo Decreto-Lei nº 1.598/77.

A empresa concessionária do direito de lavra de recurso mineral auferে receita bruta, oriunda da venda do produto mineral, a qual propicia a quantificação de seu resultado operacional.

Da receita bruta devem ser abatidas as vendas canceladas, os descontos incondicionais e os impostos incidentes sobre vendas — quais sejam, ICMS, Imposto de Exportação, ISS, PIS e COFINS²⁴¹ (art. 187, I, Lei 6.404/76 c/c art. 12, par. 1º, DL 1.598/77) —, chegando-se à Receita Líquida, da qual devem ser subtraídos os custos dos produtos vendidos, obtendo-se o Lucro Bruto (art. 187, II, Lei 6.404/76), que é o resultado

²³⁹ Pelo art. 2º, *caput* da Lei 8.001/89.

²⁴⁰ Art. 195, I, “b” e “c” da CF.

²⁴¹ PIS e COFINS são deduzidos, apesar de não serem impostos e, sim, contribuições.

da atividade de venda de bens ou serviços objeto da pessoa jurídica e, portanto, corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e o custo dos bens vendidos.

O conceito de Lucro Bruto inclui ganhos apurados em razão de variações monetárias, decorrentes da atualização de direito de crédito calculadas com base em índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal; outras receitas financeiras, que correspondem a ganhos líquidos auferidos no mercado de venda variável, receita de juros sobre capitais e outras; demais receitas operacionais, resultados positivos em participações societárias, dividendos, dentre outros.

Do mencionado Lucro Bruto necessitam ser deduzidas as despesas operacionais, necessárias à atividade da empresa (despesas gerais e administrativas – art. 187, III, Lei 6.404/76), variações monetárias passivas e outras operações financeiras. Obtém-se o Lucro ou Prejuízo Operacional (art. 11, DL 1.598/77), ao qual precisam ser somadas as receitas não operacionais e deduzidas as despesas não operacionais, para a quantificação do Resultado do Período Básico, antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto (art. 187, IV e V, Lei 6.404/76).

Do “resultado” do Período Básico, a legislação determina sejam abatidas as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias; as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa (art. 187, VI, da Lei nº 6.404/76). Daí advém o Lucro ou Prejuízo Líquido²⁴² (art. 187, VII, da Lei nº 6.404/76), ao qual devem ser somadas as receitas e rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda e deduzidos os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos” (art. 187, par. 1º, “a” e “b”, Lei 6.404/76).

Após as mencionadas operações, chega-se ao “Resultado do Período Básico”²⁴³.

Embora a legislação examinada seja aplicável às sociedades anônimas, no âmbito dos Direitos Comercial e Tributário, ela precisa ser considerada para a construção de sentido das regras que estabelecem o critério material da CFEM, em razão de o direito posto ser considerado um sistema, no âmbito do qual os preceitos devem ter seu conteúdo

²⁴² Cujo valor é a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

²⁴³ Vide RE nº 227.832, voto do Ministro Nelson Jobim e MC 1738, voto do Ministro Cezar Peluso. LATORRACA, Nilton. *Direito Tributário. Imposto de Renda das Empresas*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 270-284 e ALVES JUNIOR, Luis Carlos Martins. *A CSLL das receitas de exportação*. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10673>. Acesso em 23/09/2009.

instituído em consonância com os demais atos normativos do ordenamento, de modo a serem válidos e em vista de seu significado técnico.

Sabendo-se que a Constituição Federal, em seu art. 20, par. 1º, estabeleceu o critério material da CFEM como auferir “resultado da exploração do recurso mineral”, a presente tese sustenta que a expressão “faturamento líquido”, obtido com a venda do produto mineral, deve ser interpretada em consonância com o sentido técnico de “resultado”.

Estabelece o art. 2º da Lei nº 8.001/90 que para efeito de cálculo da CFEM “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”.

O problema que se coloca situa-se na construção de sentido do complemento do verbo escolhido pelo legislador para o critério material da hipótese da regra matriz da CFEM. Visto ser aquele “auferir”, o seu complemento precisa ser delimitado.

Encontra-se pacificado que a semântica de faturamento bruto²⁴⁴ corresponde ao produto da venda de mercadorias, isto é, à receita operacional bruta de uma empresa — conceito analisado no início desta exposição. A partir do montante da receita operacional bruta, chega-se à importância que revela o “resultado” do exercício.

Partindo-se da premissa de que Faturamento Bruto corresponde à receita operacional bruta, observa-se a necessidade de diversos cálculos para que seja quantificado o resultado do exercício. A Constituição fixa o resultado da exploração do recurso mineral e a legislação ordinária iguala-o a faturamento líquido, como complemento do verbo eleito para o critério material da CFEM.

Não se discute que o legislador pode estipular o conteúdo de expressões, do modo como fez com “faturamento líquido”. Entretanto, toda a exposição anterior foi apresentada para o fim de evidenciar a impossibilidade de distância conceitual técnica quanto à semântica de “resultado” e de “faturamento líquido”, ao ser necessária a instituição de sentido destes — o que recomenda o recurso ao princípio da razoabilidade ao serem enfrentadas, mais adiante, questões pertinentes à base de cálculo da CFEM, que deverão ser solucionadas à luz dos conceitos registrados, pois ela deve dimensionar o critério material analisado.

²⁴⁴ Examinada pelo STF nos RE nºs 150.764, 150.755, 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, entre outros.

Para subsidiar a conclusão deste capítulo, passa-se ao exame da jurisprudência e da doutrina quanto à semântica dos mencionados termos e expressões.

Resultado²⁴⁵: advém do cotejo entre as contas de receita²⁴⁶ e de despesa²⁴⁷; equivale a Lucro Líquido apurado²⁴⁸ ao final de determinado período. Considera-se, para quantificação, todas as receitas operacionais e não operacionais em confronto com todos os elementos constantes da conta de despesa da pessoa jurídica.

Faturamento: consiste, juridicamente, nos valores oriundos do produto da venda de mercadorias, de serviços ou de ambos. Coincide com a receita operacional bruta, proveniente de todas estas vendas. Isto é, decorre da atividade operacional da pessoa jurídica²⁴⁹.

Visto que, para fim de CFEM, “resultado” equivale a “faturamento líquido”, pode-se sustentar que ambos devem ter a semântica construída, tecnicamente à semelhança daquela de “lucro líquido”, fixada na legislação, pois, como antes demonstrado, o “lucro líquido” — calculado a partir da “receita bruta operacional” — equivale, tecnicamente, ao conceito legal de “resultado”.

Entretanto, sabendo-se que o citado “lucro líquido” advém da soma de receitas não operacionais e da dedução de despesas não operacionais ao “lucro ou prejuízo operacional” e do abatimento de verbas estatuídas no art. 187 da Lei nº 6.404/76 — que não tem vínculo direto com o resultado da exploração do recurso mineral —, compreendemos que a expressão “Lucro Operacional” é a mais adequada para a construção de sentido de “resultado da exploração de recurso mineral” equiparada, legalmente, a “faturamento líquido”.

²⁴⁵ Adotado para o critério material da CFEM ora em análise.

²⁴⁶ A receita é constituída por fatos que aumentam o patrimônio da empresa. Pode ser auferida mediante dinheiro ou direitos a receber, tais como valores decorrentes da venda de mercadorias, da prestação de serviços, de juros sobre depósitos bancários ou títulos, além de outros ganhos de caráter eventual, conforme MARTINS, Eliseu; KANITZ, Stephen Charles; IUDÍCIBUS, Sérgio de (coord.) *et al. Contabilidade introdutória*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998, p. 66.

²⁴⁷ A despesa ocorre quando se verificam fatos que diminuem o patrimônio da empresa, o qual sofre variação negativa ao se dar o consumo de bens ou serviços. Tem o escopo de propiciar a obtenção de receita, cujo valor se espera que seja superior à diminuição provocada no patrimônio líquido. *Op. cit.*, p. 66.

²⁴⁸ Em conta própria, denominada “Resultado”, que recebe a débito o valor das contas da Despesa e a crédito os saldos das contas de Receita. Haverá lucro líquido se esta for superior àquela, cf. *Op. cit.*, p. 67-68.

²⁴⁹ Definição advinda da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinários nºs 150.764 e 150.755, bem como na Ação Direta de Constitucionalidade nº 1. No mesmo sentido: RE nºs 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, DJ de 15/08/2006, Rel. Ministro Marco Aurélio. Do voto proferido pelo Ministro Cezar Peluso, nos últimos acórdãos, destaca-se a assertiva de que faturamento “se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”.

Necessário registrar que, adotando-se a premissa já assentada pelo Supremo Tribunal Federal de que faturamento bruto corresponde à receita operacional bruta, poder-se-ia considerar que faturamento líquido equivale à receita operacional líquida.

Quanto à semântica da palavra receita, ela designa gênero do qual o faturamento é espécie. Abrange “todos os valores que recebidos pela pessoa jurídica se lhe incorporam à esfera patrimonial. Todo valor percebido pela pessoa jurídica, a qualquer título, será (...) receita (gênero).”²⁵⁰ “É o total faturado pela empresa em suas operações de venda ou serviços”²⁵¹, independentemente de sua classificação contábil.

O lucro, por sua vez, consiste no resultado positivo de determinado período de apuração, durante o qual o montante das receitas obtidas pela pessoa jurídica supera os custos e as despesas operacionais e não operacionais.

O lucro líquido revela o resultado contábil obtido quando a receita é superior à despesa. “É a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial”.²⁵² Se se ativer ao “Lucro Líquido Operacional”, faz-se necessário serem considerados apenas os elementos pertinentes à atividade operacional da empresa: “receita bruta” — vendas canceladas, descontos incondicionais e impostos sobre vendas = “receita líquida” — custo dos produtos = “lucro bruto” — despesas operacionais = “lucro operacional”.

Em conclusão, tem-se que o art. 20, par. 1º, CF, como visto, elegeu o fato auferir “resultado” da exploração de recursos minerais para critério material da hipótese de incidência da CFEM. Em consequência, sua base de cálculo necessita mensurar e confirmar tal fato.

O citado dispositivo não fez qualquer alusão à “receita”, nem ao “faturamento”, nem ao “lucro”, cujos conceitos técnicos não se confundem com aquele (“resultado”), conforme demonstrado. Depreende-se, portanto, que a materialidade e correspondente base de cálculo da CFEM, constitucionalmente previstas, precisam equivaler ao “resultado”, o qual foi equiparado, por lei ordinária, a faturamento líquido auferido pela pessoa jurídica concessionária do direito de lavra.

É indiscutível, como antes afirmado, que o legislador ordinário é competente para conceituar expressões encontradas na Lei Maior. Mas, ao proceder assim,

²⁵⁰ Transcrição extraída do Recurso Extraordinário nº 390.840: “Faturamento não se confunde com receita. Esta é mais ampla que aquele”.

²⁵¹ FABRETTI, Laudio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2005, p. 73.

²⁵² Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, par. 1º.

necessitará adotar terminologia técnica e razoável, pois qualquer palavra apresenta conteúdo mínimo a ser considerado.

Daí sustentar-se que o “faturamento líquido”, equiparado tecnicamente a “resultado”, melhor se assemelha ao conceito de “lucro líquido”, assim como estipulado pela legislação comercial e tributária referidas. No entanto, apesar de os conceitos apresentarem-se equivalentes no sentido técnico, a dificuldade que se coloca, para que esta seja a melhor interpretação, refere-se a que o “lucro líquido” é dimensionado, após a soma, ao lucro operacional, das receitas não operacionais, bem como a dedução das despesas não operacionais, quantificando-se o “resultado do período”, do qual são abatidas verbas antes elencadas (art. 187, Lei nº 6.404/76), o que leva este cálculo a alcançar grandezas distintas do efetivo “resultado da exploração de recursos minerais”.

De todo o aduzido, pelo prisma acima apresentado, o “lucro operacional” é o conceito que melhor se adéqua ao escopo do constituinte originário para o fim de definição da semântica de “faturamento líquido”, em consonância com a de “resultado da exploração”, pois, como demonstrado, ele parte da “receita operacional bruta”, promove a dedução de vendas canceladas, descontos incondicionais e impostos incidentes sobre vendas, para quantificação da “receita líquida”. Desta são abatidos os custos dos produtos – no caso, minerais –, para obtenção do “lucro bruto”, do qual são subtraídas as despesas operacionais, para a apuração do “lucro ou prejuízo operacional”.

6.1.2. Semântica de recurso e de produto mineral

A segunda expressão cuja semântica precisa ser pesquisada corresponde a “recurso mineral”, encontrada no dispositivo constitucional em análise²⁵³. Para tanto, faz-se necessário o exame de regras do Direito Minerário.

O Código de Mineração²⁵⁴ estabelece a distinção entre recurso mineral (substância mineral in situ) e produto mineral (substância mineral lavrada), ao estatuir que este é destinado à distribuição, ao comércio e ao consumo, após o beneficiamento das substâncias minerais úteis, in verbis: “Art. 1º Compete à União administrar os recursos

²⁵³ Art. 20, § 1º, CF.

²⁵⁴ Decreto-lei 227/67, com modificações posteriores.

minerais, a indústria da produção mineral e a distribuição, o comércio e o consumo de PRODUTOS minerais”.

Tem-se, portanto, o recurso mineral como a substância mineral no estado natural anterior ao seu aproveitamento e o produto mineral como a substância mineral desprendida da jazida (extraída), bem móvel de titularidade da concessionária do direito de lavra, destinado ao comércio²⁵⁵.

Ressalta-se que o invocado art. 1º contém os três sentidos da expressão “substância” mineral: (1) recurso mineral, (2) substância mineral útil — ao mencionar “a indústria da produção mineral” —, e (3) produto mineral.

O mesmo Código, após estabelecer os regimes de aproveitamento das substâncias minerais no seu art. 2º, dispõe, no seu art. 3º, I, que ele regula “os direitos sobre as massas individualizadas de substâncias minerais ou fósseis, encontradas na superfície ou no interior da terra, formando os recursos minerais do País”, e define, no seu art. 4º, que: “Considera-se jazida toda massa de substância mineral ou fóssil, aflorando à superfície ou existente no interior da terra, e que tenha valor econômico; e mina a jazida em lavra, ainda que suspensa”.

Por sua vez, o artigo 36 do mesmo Código define lavra como: “o conjunto de operações coordenadas objetivando o aproveitamento industrial da jazida, desde a extração das substâncias minerais úteis que contiver até o beneficiamento das mesmas”.

Cabe ao concessionário, como previsto no art. 7º do Código de Mineração, efetuar o aproveitamento dos recursos minerais (lavra), mediante a execução de operações organizadas, a partir da extração das substâncias minerais úteis que a jazida contiver até o seu beneficiamento, transformando o recurso em produto mineral.

Assim, o recurso mineral, depois de extraído, transforma-se em produto mineral, como está distinguido na legislação infraconstitucional. Estas expressões foram utilizadas pelo constituinte originário e pelo legislador ordinário em sua acepção técnica e legal.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 166.772-9/RS (DJ de 16/12/94)²⁵⁶, assentou que o conteúdo técnico da linguagem empregada pelo legislador não

²⁵⁵ Art. 176, *caput*, CF.

²⁵⁶ “INTERPRETAÇÃO - CARGA CONSTRUTIVA – EXTENSÃO. Se é certo que toda interpretação traz em si carga construtiva, não menos correta exsurge a vinculação à ordem jurídico-constitucional. O fenômeno ocorre a partir das normas em vigor, variando de acordo com a formação profissional e humanística do intérprete. No exercício gratificante da arte de interpretar, descabe ‘inserir na regra de direito o próprio juízo - por mais sensato que seja - sobre a finalidade que conviria fosse por ela perseguida’

pode ser desprezado; ao contrário, há de ser assim considerado pelo intérprete. No caso, discutia-se o alcance de determinada norma constitucional.

Da ementa do aresto citado, fez constar o eminente Relator, Ministro Marco Aurélio, invocando como razão a segurança jurídica: “O conteúdo político de uma Constituição não pode levar quer ao desprezo do sentido vernacular das palavras utilizadas pelo legislador constituinte, quer ao técnico, considerados institutos consagrados pelo Direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escoreta linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que a revelam conceito estabelecido com a passagem do tempo, por força dos estudos acadêmicos e pela atuação dos Pretórios”.

Partindo-se da premissa fixada pela Alta Corte de que o legislador constituinte adotou linguagem técnica, deve-se observar que, enquanto a Constituição prescreveu como critério material da regra matriz de incidência da CFEM o fato correspondente a auferir “resultado da exploração de recurso mineral”, a lei ordinária empregou outros conceitos: obter *faturamento líquido* resultante da *venda do produto* mineral.

Ficou demonstrada, portanto, a distinção entre os conceitos de “resultado” e de “faturamento líquido” (a este deve ser dada interpretação conforme aquele), assim como entre “recurso” e “produto” mineral, sendo, ademais, perceptível a diferença entre “exploração”²⁵⁷ e “venda”.

Como se verá ao longo desta tese, a legislação ordinária e a interpretação que lhe confere a Administração Pública, por meio de atos normativos secundários,

(BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. Parecer inédito). Sendo o Direito uma ciência, o meio justifica o fim, mas não este aquele.

CONSTITUIÇÃO - ALCANCE POLÍTICO - SENTIDO DOS VOCÁBULOS - INTERPRETAÇÃO. O conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico, consideradas institutos consagrados pelo Direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escoreta linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que a revelam conceito estabelecido com a passagem do tempo, quer por força de estudos acadêmicos quer, no caso do Direito, pela atuação dos Pretórios. (...)

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - TOMADOR DE SERVIÇOS. PAGAMENTOS A ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS - REGÊNCIA. A relação jurídica mantida com administradores e autônomos não resulta de contrato de trabalho e, portanto, de ajuste formalizado, à luz da Consolidação das Leis do Trabalho. Daí a impossibilidade de se dizer que o tomador dos serviços qualifica-se como empregador e que a satisfação do que devido ocorra via folha de salários. Afastado o enquadramento no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, exsurge a desvalia constitucional da norma ordinária disciplinadora da matéria. A referência contida no § 4º do artigo 195 da Constituição Federal ao inciso I do artigo 154 nela insculpido impõe a observância de veículo próprio - a lei complementar. Inconstitucionalidade do inciso I do artigo 3º da Lei nº 7.787/89, no que abrangido o que pago a administradores e autônomos. Declaração de inconstitucionalidade limitada pela controvérsia dos autos, no que não envolvidos pagamentos a avulsos”. (DJ de 16/12/1994).

²⁵⁷ A semântica de “exploração” do recurso mineral consiste na retirada de substâncias minerais da jazida, mina, salina ou outro depósito mineral.

pretendem alcançar materialidade distinta daquela escolhida pelo legislador constituinte²⁵⁸ e base de cálculo incompatível com o fato eleito pela Lei Maior como núcleo da hipótese da regra matriz de incidência.

Fazendo o cotejo entre os textos da Constituição e da legislação ordinária, e adotando a premissa de que o “resultado”²⁵⁹ equivale a “faturamento líquido”²⁶⁰ —atribuindo-se-lhes o conteúdo técnico no item 6.1.1 —, sustenta-se nesta tese que o resultado (ou faturamento líquido) a ser considerado para a base de cálculo da CFEM é aquele proveniente da exploração de recurso mineral, quantificável no momento em que este adquire valor econômico²⁶¹, após o desprendimento da substância mineral da jazida, do qual resulta o bem móvel, de titularidade da mineradora (produto mineral)²⁶² que será sempre vocacionado à venda.

6.1.3 Ilegalidade da regra secundária que equipara o consumo, utilização, transformação ou a remessa da substância mineral à venda

Os instrumentos introdutórios de regras jurídicas podem ser classificados em primários e secundários. Encontram-se tanto na ordem jurídica do Estado Federal (sistema nacional), quanto naquela da União (sistema federal²⁶³), dos Estados, do Distrito Federal (sistemas estaduais e distrital) e dos Municípios (sistemas municipais).

Os veículos primários consistem na “lei” em sentido lato (artigo 5º, inciso II da Constituição Federal). Apenas a estes atos normativos compete a introdução de novas

²⁵⁸ Isto fica evidente porque, em linguagem técnica, os recursos minerais são as massas individualizadas de substâncias minerais do País, ou seja, a substância mineral no estado natural, anterior ao seu aproveitamento, *in situ*. Enquanto a jazida pressupõe o valor econômico desta; mina é a jazida em lavra. Lavra é o conjunto de operações coordenadas com o objetivo de aproveitamento industrial da jazida, desde a extração das substâncias minerais úteis que contiver até o beneficiamento das mesmas; produto mineral é o recurso mineral depois de extraído.

²⁵⁹ Art. 20, par. 1º da CF.

²⁶⁰ Art. 6º da Lei 7.990/89 e art. 2º da Lei 8.001/90.

²⁶¹ Entretanto, o critério temporal referido não se confunde com o momento no qual se deve realizar o pagamento da quantia apurada a título de CFEM, estabelecida em regra própria.

²⁶² Estatui o art. 176, *caput* e seu § 2º da Constituição Federal que:

“Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais (...) 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. (...)”

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

²⁶³ As ordens jurídicas nacional e federal são identificadas a partir das regras de competência material, fixadas na CF.

regras pertinentes à materialidade ou a sujeitos passivos da CFEM no ordenamento jurídico.

Os instrumentos secundários (ou derivados) revelam-se nos demais atos normativos de hierarquia infra-legal. Suas disposições subordinam-se aos preceitos estipulados na lei, sendo-lhes vedado introduzir qualquer modificação no sistema de direito positivo que não tenha sido prevista em instrumentos primários.

Resulta daí ser ilegal o ato normativo secundário que ultrapasse os limites estabelecidos na regra de que promana, por ausência de fundamento de validade.

Doutrina²⁶⁴ e jurisprudência²⁶⁵ são uníssonas ao declarar ser vedado ao decreto, sob o pretexto de aclarar a lei federal, acrescentar nova regra ou preencher lacunas e omissões, extrapolando os limites do normativo primário.

(...) não tem guarida, no Direito brasileiro, o regulamento ‘praeter legem’, que é o editado para preencher o espaço vazio da lei, também chamado de regulamento independente, que cede, todavia, diante da lei. Laborando no vazio, inova na ordem jurídica, impondo obrigações e estabelecendo

²⁶⁴ VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Temas de Direito Público*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 441-456.

²⁶⁵ Invoca-se:

“(...)O regulamento que o sistema jurídico-constitucional pátrio admite, consoante mandamento da CF (art. 81, III), é o de execução da lei, de cujo conteúdo não pode refugir.

O regulamento tem o objetivo de aclarar a lei, facilitando a sua fiel execução, sem acrescentar-lhe regra nova ou preencher-lhe lacunas ou omissões.

O Decreto de nº (...) foi concebido como regulamento à Lei nº (...), extrapolando, todavia os seus limites e incluindo na definição de contribuinte do Adicional de Indenização ao Trabalhador Portuário (AITP), ‘os importadores, exportadores e consignatários das mercadorias importadas ou exportadas’ (art. 3º), afrontando o princípio da legalidade consignado no art. 97, II, in fine, do Código Tributário Nacional.

Somente o operador portuário, pessoa jurídica pré-qualificada para execução de operação portuária na área do Porto Organizado, é contribuinte do AITP, vedado ao Decreto Regulamentar instituir outros responsáveis pela exação, ainda que por equiparação(...)” (STJ, REsp nº 154.949, DJ de 04/05/1998). Igual entendimento: REsp nº 130.275, STJ e AgRg no RE nº 293.970, STF.)

Esclarece-se que o mencionado art. 81, inciso III da CF pretérita corresponde, com a mesma redação, ao art. 84, IV da CF/88, que prevê, exclusivamente, ao Presidente da República, a competência para expedir decretos e regulamentos para fiel execução das leis. Ademais, por se tratar a CFEM de obrigação legal não tributária, o princípio da legalidade que se encontra contrariado no presente caso é aquele resguardado pelo art. 5º, II, CF e não o contemplado no CTN, referido no precedente jurisprudencial supra.

No acórdão, cuja ementa foi acima transcrita (e em diversos outros na mesma direção), decidiu o Eg. STJ que o Decreto, por equiparação, “extrapolou dos limites da regulamentação e criou” “outros contribuintes, que não aqueles indicados, de forma clara e precisa, na Lei regulamentada, malferindo, indubitavelmente, o princípio da legalidade...”.

Do voto do relator, no REsp nº 130.168 (DJ de 15/06/98), extrai-se que o regulamento:

“(...) nada mais é (...) que ‘auxiliar da lei’, de cujo conteúdo não pode refugir, pena de ‘lograr a categoria de lei’. O eminente Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, ao admitir a existência de certas leis passíveis de regulamentação por Decreto do Executivo, esclarece: ‘Não pode o Presidente da República, entretanto, legislar via Decreto regulamentar, por isso que o regulamento no Brasil, é ato normativo secundário, que não pode inovar na ordem jurídica, porque só pode ser expedido para fiel execução da lei. Também não tem guarida, no Direito brasileiro, o regulamento ‘praeter legem’, que é o editado para preencher o espaço vazio da Lei, também chamado de regulamento independente, que cede, todavia, diante da lei. Destarte, por aplicação estrita ao princípio da legalidade, deveriam ser rejeitados por inconstitucionalidade”’.

limitações à liberdade individual, não previstas em lei. (...) existindo lei, ultrapassando o regulamento a lei, o caso é de ilegalidade (...) ²⁶⁶.

O decreto, portanto, não pode, ainda que por equiparação, suprir omissões, preencher lacunas, ampliar, reduzir ou alterar as normas veiculadas por lei, sob pena de ilegalidade. Deve restringir-se aos comandos desta, detalhando-os. “Envolvem regras orgânicas e processuais destinadas a pôr em execução os princípios institucionais estabelecidos pela lei. (...) seus preceitos constituem regras técnicas de boa execução da lei, para sua melhor aplicação”²⁶⁷.

Do contrário, o Executivo, sob o pretexto de explicitar a lei, legislaria (e não regulamentaria), quando se sabe que constitui norma expressa da Constituição Federal a proibição de delegação de funções entre os Poderes da República, sob pena de violação ao princípio da tripartição destes (CF, art. 2º). O regulamento que transcende o texto da lei, acrescentando-lhe matérias inéditas, é manifestamente ilegal, uma vez que inova a ordem jurídica, com caráter inicial.

Pelo princípio da estrita legalidade (art. 5º, II, CF), a lei instituidora de determinada obrigação precisa conter todos os critérios da regra matriz de incidência, que, como referido, constituem a informação mínima necessária para a transmissão do comando normativo.

Nesse sentido, para que seja possível a cobrança de certa obrigação pecuniária, a lei necessitará assentar o critério material (verbo no infinitivo + complemento), o critério espacial e o critério temporal que compõem o antecedente normativo, bem como o critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e o critério quantitativo (alíquota e base de cálculo), prescritos no consequente da regra-matriz de incidência.²⁶⁸

Em relação aos decretos regulamentadores, o art. 84, IV da CF estatui competir, privativamente, ao Presidente da República, expedir decretos e regulamentos para a fiel execução da lei.

Por esses motivos, sustenta-se ser ilegal a cobrança da CFEM, em decorrência de qualquer ato distinto da venda do produto mineral, que enseja o auferimento de faturamento líquido (que é equiparado a “resultado da exploração”), por falta de previsão legal para estas hipóteses.

²⁶⁶ VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Temas de Direito Público*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 451.

²⁶⁷ MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Princípios gerais do direito administrativo*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, v. 1, 2007, p. 368.

²⁶⁸ Vide capítulos 5 e 7.

O ordenamento jurídico pode ser visto como conjunto de elementos reunidos por característica comum. No caso das regras de direito, a união advém da prescritividade. Dentro do citado conjunto, as normas mantêm relações de coordenação e de subordinação, o que revela a estrutura coordenada e hierarquizada do ordenamento de direito posto.

A subordinação justifica-se pela matéria tratada, pelo processo legislativo observado ou pela autoridade da qual emana a regra.

As relações de coordenação são determinadas pela CF, bem como resultam da jurisprudência sobre o tema.

Em consequência das premissas supra, pode-se concluir que os preceitos a seguir examinados do Decreto nº 1/91 (art. 15 e seu parágrafo único, art. 14, II e § 1º) e da IN nº 6/00 (art. 2º e seu parágrafo único) são ilegais, pois, ainda que por equiparação, não poderiam agregar ao conceito, estatuído em norma primária, de saída por *venda* o *consumo*, a *utilização*, a *transformação* ou a *remessa* da substância mineral, realidades estas *distintas* da primeira, na qual, por meio do acordo de vontades, há a alteração da titularidade sobre um bem — o produto mineral —, mediante pagamento do preço ajustado.

As leis ordinárias de nº 7.990/89 e 8.001/90 preveem que a CFEM deve ser calculada sobre o valor do faturamento líquido resultante da *venda* do *produto* mineral.

Ao regulamentar as citadas leis, o Decreto nº 1/91, no parágrafo único de seu art. 15 (que é reproduzido no Manual da CFEM)²⁶⁹, equipara à venda o consumo ou a utilização da substância mineral, ao estatuir que: “constitui fato gerador ²⁷⁰ da

²⁶⁹ Portaria nº 458/07 do Diretor Geral do DNPM.

A “saída” indicada no art. 15, *caput* do Decreto nº 1/91 como fato gerador da CFEM é, na verdade, o momento adotado para ser dimensionado o fato escolhido para o núcleo da hipótese da regra matriz daquela. Consiste, portanto, no seu critério temporal - e não material. Equivoca-se, assim, o DNPM ao tratar como fato gerador um determinado instante.

E tal engano remanesce na utilização da expressão dúbia “fato gerador”, pois sua interpretação permite o seu uso tanto no caso da norma geral e abstrata, quanto no pertinente ao elemento material da norma individual e concreta. Consequentemente, refere-se tanto ao futuro, na previsão normativa hipotética, quanto ao passado, na regra individual e concreta, que relata fato já ocorrido. Daí a sua ambiguidade, o que recomenda a sua não utilização.

²⁷⁰ O CTN, em seu art. 114, dispõe: “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Embora a CFEM não tenha natureza jurídica tributária, o sentido da expressão utilizada no Manual da CFEM é aquele do CTN.

Segundo o Prof. Paulo de Barros Carvalho (*Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 275-278), a mencionada expressão pode ser interpretada de três diferentes formas: (a) a primeira delas seria a interpretação do fato gerador como o evento do mundo real relatado por linguagem competente que preenche os requisitos da hipótese tributária; (b) a outra interpretação sugere o caráter normativo do fato gerador, ou seja, é o evento descrito na norma. Nesse caso, fato gerador corresponde à hipótese tributária; (c) a terceira interpretação designa o caráter duplo do fato gerador, que será tanto o evento no mundo social como o

compensação financeira pela exploração de recursos minerais a saída por venda do produto mineral das áreas da jazida, mina, salina ou outros depósitos minerais de onde provêm, ou o de quaisquer estabelecimentos, sempre após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial. Parágrafo único: Equipara-se à saída por venda o consumo ou a utilização da substância mineral em processo de industrialização realizado dentro das áreas da jazida, mina, salina ou outros depósitos minerais, suas áreas limítrofes ou ainda em qualquer estabelecimento”.

O parágrafo único do dispositivo acima transcrito, ao igualar à *venda* tanto o *consumo* quanto a *utilização*, fatos jurídicos distintos daquela, caracteriza ilegalidade, em vista de o ato normativo secundário regulamentar, que apenas poderia complementar conceitos empregados na lei ordinária²⁷¹, veicular regra de equiparação em desrespeito à semântica de *venda*.

O aludido Decreto, como se vê, extrapolou os limites da regulamentação e criou novos contribuintes, distintos daqueles que promovem operação de venda de recursos minerais, quais sejam, as pessoas realizadoras de operações de consumo ou de utilização da substância mineral, além de introduzir critérios materiais distintos daquele estatuído na legislação ordinária.

Ao determinar a equiparação examinada, a norma secundária, com o escopo de preencher omissão (lacuna) da lei, alargou o conteúdo desta e deixou de se caracterizar como ato de mera execução da regra primária que lhe serve como fundamento de validade.

Ilegalidade semelhante encontra-se no art. 14, III do citado Decreto nº 1/91, que cria, para as materialidades citadas, bases de cálculo não contempladas em lei, ao equiparar a faturamento líquido o valor do consumo da substância mineral, *in verbis*: “§ 1º – No caso de substância mineral consumida, transformada ou utilizada pelo próprio titular

conceito descrito na norma. O citado doutrinador prefere a terceira interpretação, pois ela demonstra a ambiguidade da expressão “fato gerador”.

²⁷¹ Vide notas 264 e 265 supra e também:

“ADMINISTRATIVO – AVERBAÇÃO DE CONTRATO DE CESSÃO DE DIREITO MINERÁRIO – DECRETO LEI Nº 227/67 – PRÉVIA QUITAÇÃO DE DÉBITOS RELATIVOS À CFEM (COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS) – INSTRUÇÃO NORMATIVA DNPM Nº 7/2000 – EXIGÊNCIA NÃO PREVISTA EM LEI.

1. A exigência instituída pelo Departamento Nacional de Produção Mineral a partir da edição da Instrução Normativa DNPM nº 7/2000, condicionando a averbação de contrato de cessão ou transferência de Direitos Minerários à prévia quitação de débitos de quaisquer das partes envolvidas no negócio jurídico, relativos à obrigação pecuniária introduzida pela Lei nº 7.990/89 em prol dos Estados, Distrito Federal e Municípios (CFEM – Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais), além de vulnerar o princípio da legalidade, representa verdadeiro empecilho ao legítimo direito da cessionária ao exercício de suas atividades econômicas. (...). (TRF 2ª Região, AMS nº 2003.50.01.001960-9, Rel. Desembargador Federal Sérgio Schwaitzer, 7ª Turma, DJ de 19/07/2005).

dos direitos minerários ou remetida²⁷² a outro estabelecimento do mesmo titular, será considerado faturamento líquido o valor do consumo na ocorrência do fato gerador definido no art. 15 deste decreto”.

E, no mesmo sentido, a Instrução Normativa nº 6/00 do Diretor Geral do DNPM assenta a semântica da acima referida expressão “valor de consumo” e fixa regras sem qualquer fundamento de validade em normas primárias, pois elas não tratam de valor de consumo equiparado a faturamento líquido: “Art. 2º. Para os efeitos previstos no art. 14, §1º do Decreto nº 1/91, considera-se valor de consumo, o valor total do produto mineral apurado, até a etapa de elaboração do produto final, que antecede a sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Parágrafo único. O valor total corresponde à soma das despesas operacionais e administrativas, diretas e indiretas incorridas até a etapa mencionada no caput deste artigo”²⁷³.

Adotando o modelo da regra matriz de incidência, desenvolvida pelo doutrinador e professor Paulo de Barros Carvalho, e partindo da premissa de que o critério material daquela consiste em um verbo e seu complemento, a compreensão do DNPM consistiria em que se equivalem: “vender”, “consumir” ou “utilizar” (verbo) “produto mineral” (complemento).

²⁷² A remessa de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não implica na ocorrência da mudança de titularidade daqueles, requisito imprescindível à caracterização de compra e venda. Vide, por analogia, jurisprudência pertinente ao ICMS:

a) “Não consiste fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte” (Súmula nº 166 – STJ).

b) “TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

I – A agravada impetrou mandado de segurança a fim de que a autoridade fiscal se abstivesse de reter notas fiscais transferidas entre a matriz e a filial, referentes à operação de remessa de bens entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Todavia, o fato impositivo do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166, segundo a qual ‘não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento’ (Rel. Ministra Denise Arruda, DJ de 10/4/2006; AgRg no Ag nº 642.229/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ de 26/09/2005 e REsp nº 659.569/RS, Rel. Ministro Castro Meira, DJ de 09/05/2005).

II – Agravo regimental improvido.” (AgRg no REsp nº 847125, Rel. Ministro Francisco Falcão, 1ª Turma, DJ de 26/10/2006).

c) “AGRAVO DE INSTRUMENTO – RECURSO ESPECIAL – TRIBUTÁRIO – ICMS – ART. 535 DO CPC – RECURSO DEFICIENTEMENTE FUNDAMENTADO – SÚMULA 284/STF – TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA – SÚMULA 166/STJ – APLICAÇÃO.(...)”

2. A transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica, por isso, não subsume à hipótese de incidência de ICMS, já que para a ocorrência do fato gerador deste tributo é necessária a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. Súmula 166/STJ.

3. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag. nº 1.068.651, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ de 02/04/2009).

²⁷³ Em sentido contrário, vide capítulo 6, item 6.1.1.

E daí sustentar-se a inexistência de fundamento de validade da norma secundária retro (a qual estabelece como critério material *consumir ou utilizar produto mineral ou ainda transferi-lo*) na citada lei ordinária — que fixa como fato para o antecedente da regra matriz de incidência *obter faturamento líquido* —, nem na regra constitucional que estabelece como fato, para o descritor da regra de comportamento, *obter resultado da exploração de recurso mineral*.

As semânticas de “vender”, “consumir”, “utilizar”²⁷⁴,²⁷⁵, “auferir resultado”²⁷⁶, bem como de “produto”²⁷⁷ e “recurso”²⁷⁸ mineral são distintas, o que leva à necessidade de a interpretação da regra secundária e da legislação ordinária realizar-se conforme a Constituição, sempre que possível for, nos termos a serem expendidos ao longo desta tese.

A compra e a venda têm como elementos constitutivos: o consenso, a coisa, o preço e a alteração do domínio. Diferentemente, nas demais operações introduzidas por norma secundária, falta o elemento da mudança de titularidade da coisa, bem como a entrega desta a terceiro contra o recebimento de seu preço (ainda que a prazo). Nos citados fatos: consumo, utilização, transformação ou remessa encontram-se envolvidos estabelecimentos de *mesma* pessoa jurídica e não há alteração do domínio da coisa, mediante pagamento de preço previamente ajustado. Confira-se as diferentes semânticas das cinco mencionadas palavras:

a) Venda: “Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro” (art. 481, CC); “3. Economia política. Fase da troca consistente na entrega de riqueza que não seja moeda, mediante recebimento real ou figurado desta última”²⁷⁹.

A compra e a venda caracterizam-se como contrato bilateral; oneroso; consensual, pois não depende da tradição da coisa, mas sim do ajuste de vontades; não solene, em regra; comutativo, porque, geralmente, as prestações são equivalentes e determinadas; têm por objeto transferir a propriedade de uma coisa diferente de dinheiro contra a propriedade de dinheiro; de execução instantânea (pagamento à vista) ou diferida (pagamento a prazo).

²⁷⁴ Expressão legal.

²⁷⁵ Expressão encontrada na CF.

²⁷⁶ Expressão encontrada na CF.

²⁷⁷ Expressão legal.

²⁷⁸ Expressão encontrada na CF.

²⁷⁹ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. IV, 2005.

Tem-se, portanto, como elementos essenciais do contrato examinado, o consenso, a coisa, o preço e a transferência de propriedade.

b) Consumo: “2. Direito civil. Uso integral de coisa móvel até a destruição imediata de sua substância (...). 3. Direito econômico.(...) b) função da vida econômica consistente na utilização direta das riquezas produzidas”²⁸⁰.

A comparação entre as definições de venda e de consumo evidencia sua distinção, pois na venda não há o uso integral e sim o acordo de vontades para a tradição, mediante preço ajustado, da coisa. Ademais, esse último elemento constitutivo da venda (pagamento do preço) não se apresenta na hipótese de consumo. Demonstrada a disparidade entre os fatos analisados, tem-se como ilegal a equiparação implementada por normativo secundário²⁸¹.

c) Utilização (uso): “1. Ato ou efeito de utilizar. 2. Ato de tirar proveito ou lucro. 3. Utilidade que se tira de um bem. 4. Consumo da coisa”²⁸².

O uso da substância mineral não se iguala à sua venda, em virtude da ausência da mudança de seu domínio e também por inexistência da entrega desta a terceiro, mediante ajuste de vontades e pagamento de preço. O uso é realizado pela própria concessionária do direito de lavra, enquanto o ato de compra e venda requer dois sujeitos na relação jurídica obrigacional. Verificadas as dessemelhanças entre os dois examinados fatos, a sua equiparação, por meio de normativo secundário, é ilegal.

d) Transformação: nos termos do Decreto nº 4.544/02, art. 4º, I²⁸³, caracteriza industrialização “qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar

²⁸⁰ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. I, 2005.

²⁸¹ DALEFFE, Adriano. *Ilegalidade da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais*. In: São Paulo: Revista Dialética, n. 33, jun. de 1998, p. 12-15: “Como se vê, pretendeu-se ampliar a hipótese de incidência do tributo, mediante escancarada ficção equiparadora, por meio de Decreto, ‘sub color’ de regulamentar a Lei instituidora da CFEM. Acrescentou-se à hipótese legal base impossível não articulada pela Lei: arbitramento, equiparou-se operação de mera ‘Locomoção’ dos minérios da jazida para a fábrica do minerador ao negócio jurídico compra e venda; a inexistência de câmbio de riqueza entre patrimônios distintos levou a atribuir-se ao conceito de ‘faturamento líquido’ conteúdo completamente destoante daquilo que lhe atribui a legislação comercial e tributária.(...) Logo, o industrial que aproveita o minério extraído em seu processo produtivo não está sujeito ao recolhimento da CFEM. Consumo não é venda do produto mineral. Aquele que consome não vende; logo, não apresenta faturamento, o princípio da legalidade impõe que apenas a receita de vendas do minério seja base de cálculo dessa ‘compensação’. (...) Há descompasso entre a lei instituidora da CFEM (...) e o Decreto editado a pretexto de regulamentá-la. O Decreto ampliou o âmbito de incidência da compensação, fazendo-a devida por aqueles que aproveitam o produto da extração mineral em seu próprio processo produtivo, a título de insumo.”

²⁸² DINIZ, Maria Helena. *Op. cit.* 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. IV, 2005.

²⁸³ Regulamento do IPI, art. 4º: “Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, (...)”.

para consumo” e, dentre elas, insere-se a transformação, a qual é definida como a operação que “exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova”.

“4. Direito empresarial. Operação que transforma um produto, dando-lhe a feição de um novo produto” ²⁸⁴.

A transformação é exercida sobre matéria-prima – no caso, a substância mineral –, com o escopo de sua modificação para a obtenção de nova espécie. É realizada, em regra, pela concessionária do direito de lavra; não existe, portanto, modificação do seu domínio. Diversamente, a compra e a venda apresentam objeto determinado, a ser entregue ao adquirente e, conforme aludido, envolvem dois sujeitos, por se tratar de relação jurídica obrigacional. Enquanto na venda verifica-se a entrega de determinada coisa, na transformação esta é modificada de modo a propiciar o surgimento de espécie nova. Postas as desigualdades das duas examinadas materialidades, conclui-se que o emissor do normativo secundário, ao equipará-las, extrapolou sua competência e ocasionou a ilegalidade da regra, por falta de fundamento em instrumento introdutório primário de normas jurídicas. Acrescente-se que a legislação ordinária, expressamente, não permite alcançar-se materialidade incluída no campo da incidência do IPI, o que, por mais essa razão, inquina de ilegal a regra em foco.

e) Remessa: transporte de algo de um local para outro. A remessa da substância mineral de um estabelecimento a outro do titular do direito minerário não constitui hipótese de incidência da CFEM, por não revelar, intrinsecamente, os elementos constitutivos da venda, retro identificados. O mero transporte da substância de um local para outro realizado pela concessionária não evidencia os elementos essenciais da compra e venda consistentes na mudança de domínio e pagamento do preço. Esta equiparação dos termos mencionados extrapola a competência da autoridade emissora do Decreto.

Em suma, quando a operação é de consumo, utilização, transformação, remessa ou qualquer ato diferente da venda, não há previsão em ato normativo primário que autorize a exigibilidade da CFEM, motivo pelo qual a sua imposição transgride o art. 2º da Lei nº 8.001/90, bem como desatende o princípio da legalidade²⁸⁵ — até porque aqueles atos não ocasionam a obtenção de faturamento líquido, cujo montante constitui a base de cálculo da CFEM.

²⁸⁴ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário Jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. IV, 2005.

²⁸⁵ Art. 5º, II, CF.

Em conclusão, quanto a essa última examinada equiparação de conceitos, os art. 14, III, e parágrafo 1º; art. 15, *caput* e parágrafo único do Decreto nº 01/91, assim como a posterior IN 6/00, art. 2º, criaram obrigações a sujeitos que não realizam *venda* do produto mineral, ao *equiparar*, à saída por *venda*, fatos distintos dessa: o consumo, a utilização, a transformação e a remessa da substância mineral. Ao assim disporem, os atos normativos secundários alargaram o âmbito *material* e de sujeição passiva criados pela lei, ao pretenderem alcançar operação diversa da venda; instituíram regra ilegal de equiparação, por ausência de fundamentação material dos normativos secundários em ato primário. Os fatos enunciados nas normas secundárias citadas não se subsumem ao fato (venda) estatuído na norma primária. Ausente a subsunção daqueles fatos a esta, não se estabelece a operação de implicação da relação jurídica fixada no prescritor da regra geral e abstrata.

Os citados normativos secundários veicularam, conforme aduzido, outra equiparação ilegal referente à base de cálculo da CFEM, quando faturamento líquido foi considerado como valor de consumo, no caso de o sujeito passivo consumir, transformar, utilizar ou remeter a substância mineral a outro estabelecimento seu. A igualdade não prospera, pois aquele decorre da realização de operação de compra e de venda, com a consequente transferência de titularidade do bem, enquanto dos demais fatos não advém a obtenção de faturamento líquido.

Houve, portanto, omissão legal quanto a ser devida a CFEM em operações diversas da venda do produto mineral, propiciadora do auferimento de faturamento líquido, o que impede a sua exigibilidade nestas hipóteses, pois regra secundária não é instrumento hábil para introduzir, validamente, regras pertinentes à materialidade, sujeição passiva e base de cálculo, no sistema de direito posto.

6.1.4 Impossibilidade de cobrança da CFEM adotando-se como materialidade a venda de produtos industrializados e como base de cálculo o faturamento líquido dela proveniente

A incidência da CFEM decorre da materialidade “auferir resultado da exploração de recurso mineral”, equiparado a faturamento líquido resultante da venda do

produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial.

O art. 6º da Lei nº 7.990/89 (cujo teor foi repetido nos art. 13 e 15 do Decreto nº 01/91) contempla a incidência da CFEM sobre o montante do faturamento líquido decorrente da “venda do produto mineral” resultante da “última etapa de beneficiamento”, mas anterior à sua “transformação industrial”.

Verificando-se a industrialização, não mais há um produto *mineral* e sim outro produto, que é *industrializado*. E, conforme visto, a obrigação legal de pagamento da CFEM surge mediante a obtenção de faturamento líquido, proveniente do resultado da venda do produto *mineral*, cuja semântica deve ser definida de acordo com o limite determinado pela Constituição Federal (resultado da exploração do recurso *mineral* e não de produto *industrializado*, conforme art. 20, parágrafo 1º, CF).

A legislação ordinária só contempla a relação jurídica obrigacional pertinente à CFEM quando se verifica a venda do produto *mineral*²⁸⁶. Portanto, não há esse dever quando a venda é de produto *industrializado*. E, assim, se há venda apenas de produto industrializado, não incide a CFEM (princípio da legalidade). Os objetos dos fatos relacionais são diferentes.

Na hipótese de *transferência* de substância mineral (fato que não se subsume na hipótese estabelecida em ato normativo primário: venda) entre dois estabelecimentos de *mesma* pessoa jurídica, que é posteriormente transformada em produto *industrializado*, o faturamento líquido decorrente da venda deste último não pode ser alcançado pela CFEM, que, nos termos da legislação, onera o faturamento líquido proveniente da alienação do produto *mineral* (e, portanto, não do produto *industrializado*). Neste caso, configura-se *omissão* do legislador primário, que não pode ser suprida por normativo secundário. Ausente a regra matriz em sentido estrito, não há CFEM a pagar,

²⁸⁶ Dando-se à expressão “faturamento líquido” interpretação conforme a Constituição, art. 20, § 1º, compreendendo-se essa como uma técnica que busca, para um determinado dispositivo da CF, interpretação consentânea com a Lei Maior. Celso Ribeiro Bastos considera: “Quando uma norma infraconstitucional apresentar dúvidas em relação ao seu exato significado, deve dar-se preferência à interpretação que lhe coloque em conformidade com os preceitos constitucionais. Isto nada mais é do que a aplicação do princípio da supremacia da Constituição dentro de um determinado ordenamento jurídico, aliado ao princípio de que, sempre que possível, uma regra deve ser compreendida de forma a ser dotada de eficácia, só devendo declarar-se sua inconstitucionalidade como *ultima ratio*. (...) Na verdade, na interpretação conforme a Constituição o que está em jogo é, acima de tudo, a interpretação do próprio sentido da norma constitucional, com a consequente adaptação a esse sentido, quando possível, da legislação ordinária (na hipótese desta apresentar uma pluralidade de sentidos possíveis). É como que uma decorrência da supremacia da Constituição, sendo defeso ao aplicador da lei proceder a uma interpretação da Constituição a partir de leis a ela inferiores”. (In: *Hermenêutica e Interpretação Constitucional*. 3. ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002, p. 271-279)

considerando-se o faturamento advindo da venda do produto *industrializado*, que está no campo de incidência da norma de regência do IPI.

O “consumo”, a “utilização”, a “transferência” e a “remessa” são, cada um desses fatos jurídicos, possíveis fases do processo de industrialização, no qual cada conduta ou ação volta-se a um mesmo fim. Esta cadeia é cindida artificialmente pelo Direito a fim de que se possam atribuir consequências jurídicas específicas a cada fase ou estágio (como, por exemplo, a incidência de um ônus como a CFEM ou de um tributo como o IPI)²⁸⁷.

Na prática, a transformação sofrida pela substância mineral é, muitas vezes, declarada no próprio Relatório de Fiscalização que acompanha a NFLDP emanada do DNPM, por meio do qual se pode constatar a descrição de processos produtivos realizados pelas empresas²⁸⁸ e a perda, por transformação, da identidade entre o primitivo (por

²⁸⁷ Destarte, compreende-se julgado com a seguinte ementa do TRF da 2ª Região, o qual entendeu ser devido IPI no processo de salga do bacalhau, equiparando-o ao beneficiamento:

a) “TRIBUTÁRIO. IPI. BACALHAU (PEIXE SECO E SALGADO). PROCESSO DE ALTERAÇÃO DE SUA APRESENTAÇÃO NATURAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

O bacalhau seco e salgado não se apresenta como retirado da natureza. O peixe passou por operações de evisceração, retirada da cabeça, limpeza, secagem e, finalmente, a salga. A sua aparência foi indiscutivelmente modificada.

I. O Poder Executivo incluiu o peixe seco e salgado na Tabela de Incidências de Imposto Sobre Produtos Industrializados, através de decreto; a Lei nº 4.502/64 considerou industrialização qualquer operação que altere a apresentação da mercadoria.

II. Assim, o bacalhau seco e eviscerado, sem cabeça e salgado é produto industrializado, pois tais operações alteraram a apresentação que o peixe tinha quando pescado.

III. O impetrante submete-se ao recolhimento de IPI quando do desembaraço aduaneiro do produto (peixe seco e salgado) de procedência estrangeira.

Apelo e remessa necessária da União providos. Apelação do impetrante prejudicada”. (AMS nº 2002.51.10.009878-8, Rel. Desembargadora Tânia Heine, 3ª Turma, DJ de 14/08/2007).

Veja-se ainda julgado do STJ:

b) “TRIBUTÁRIO. IPI. PRODUTO INDUSTRIALIZADO. MÓVEIS SOB ENCOMENDA. AFASTAMENTO DA INCIDÊNCIA DO ISS.

1. Constitucionalmente, é o IPI imposto prioritário para incidir em todas as matérias-primas que, trabalhadas, têm sua destinação alterada.

2. A fabricação de móveis de madeira não se confunde com as artes gráficas de impressos personalizados, em que prepondera sobre o material a prestação de serviço.

3. A incidência do IPI é tão rigorosa, que até mesmo as madeiras polidas e serradas são geradoras de IPI, segundo jurisprudência do STF.

4. Recurso improvido” (REsp nº 395.633/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ de 17/03/2003).

²⁸⁸ No citado caso de magnesita:

“a. Após a extração, o minério de magnesita é transportado através de caminhões de grande porte (fora de estrada), até o britador primário localizado na mina de Pedra Preta (...) onde é britado, sofrendo reduções granulométricas (...), selecionado, homogeneizado e estocado. Dessa primeira fase, são separados os produtos M-10, M-20 e M-30, que serão destinados ou a calcinação ou a flotação onde sofrerão beneficiamentos;

b. O processo de beneficiamento do produto final chamado de M-10 – magnesita calcinada/sinterizada utiliza somente a magnesita britada (...) que é destinada ao forno de calcinação monoqueima (...), quando ocorre perda de 51%;

c. O processo de beneficiamento do produto final chamado de M-20 – magnesita calcinada/sinterizada utiliza o minério de magnesita britado e rebitado (...) que é destinada ao forno de calcinação e sofre dupla queima a 1000° C. Depois é briquetado, ou seja, é prensado sob alta pressão e a seguir é sinterizado a 2.100°C em outro forno, onde são eliminados o restante dos gases incluídos no material calcinado;

exemplo, magnesita) e o novo produto (por exemplo, refratário), que assumiu individualidade própria. Isso porque, para que se alcance o produto industrializado, a substância mineral (no exemplo, a magnesita), passa por diversos procedimentos.²⁸⁹

Exemplificando, para a obtenção do sínter de magnesita, é indispensável a transformação e o beneficiamento da matéria-prima magnesita, mediante a ocorrência de operações de britagem, seleção, flotação, calcinação, briquetagem e sinterização que caracterizam processo de industrialização, pois alteram a matéria-prima mineral — magnesita (MgCO_3) — em sínteres — os óxidos de magnésio (MgO).

No exemplo supra, a industrialização advém de operações físico-químicas das quais resultam a transformação da matéria-prima em espécie nova, o que se depreende do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o qual, em seu artigo 3º, estatui que será considerado produto industrializado aquele obtido em razão de qualquer das operações previstas como industrial, ainda que intermediária, parcial ou não completa.

A industrialização é conceituada como qualquer operação que implique modificação da natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade do produto ou que o aperfeiçoe para consumo. Inclui a mencionada *transformação*, que se verifica sobre matérias primas ou produtos intermediários e da qual resulta a obtenção de espécie nova, bem como o *beneficiamento*, operação que envolve a modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer modo, alteração do funcionamento, utilização, acabamento ou aparência do produto (art. 4º, *caput*, I e II do RIPI).

O art. 14, III, do Decreto nº 1/91, ao conceituar o processo de beneficiamento²⁹⁰, última etapa a ser tomada para cálculo da CFEM, inclui operações que a

d. O processo de beneficiamento do produto final chamado de M-30 – Magnesita calcinada/sinterizada utiliza o minério de magnesita britado, rebitado, moído e flotado (...) e também é destinada ao forno de dupla queima;

e. Observou-se nos processos de beneficiamento que na calcinação o minério de magnesita em suas variadas modalidades sofre uma transformação mineralógica (...);

f. (...) o minério de magnesita é um carbonato de magnésio (MgCO_3) que quando submetido ao processo de calcinação ou queima (...) sofre a quebra da sua molécula e se torna um óxido de magnésio (MgO) sofrendo perda de gás CO_2 para a atmosfera.”

²⁸⁹ Magnesita sofre os seguintes processos:

1) britagem e seleção manual do minério para eliminação de impurezas, em granulometria grosseira;

2) calcinação e sinterização da magnesita (MgCO_3) em fornos verticais a temperaturas que atingem 1.800°C , transformando-se em óxido de magnésio (MgO) denominado sínter M10;

3) calcinação da magnesita (MgCO_3) em temperatura de aproximadamente 1000°C para que se consiga a eliminação do gás carbônico (CO_2) e obtenção do óxido de magnésio calcinado (MgO);

4) Esse óxido, obtido após a calcinação, é prensado (briquetado) em forma de amêndoa e alimentado no topo de fornos verticais de sinterização, onde, a uma temperatura de cerca de 2000°C , transforma-se em óxido de magnésio (MgO) ou sínteres M20 e M30.

²⁹⁰ Beneficiamento de minério: (Ministério de Minas e Energia. “Para efeito de Normas Reguladoras de Mineração (NRM) o beneficiamento ou tratamento de minérios visa preparar granulometricamente, concentrar ou purificar minérios por métodos físicos ou químicos sem alteração da constituição química dos

legislação federal do IPI caracteriza como de industrialização. Isto porque, como visto, o beneficiamento é definido legalmente (art. 4º, II, RIPI) como uma das espécies desta. É do seguinte teor aquela regra:

III. Processo de beneficiamento, aquele realizado por fragmentação²⁹¹, pulverização²⁹², classificação²⁹³, concentração²⁹⁴, separação magnética²⁹⁵,

minerais. Segundo a NRM-18-Beneficiamento: todo projeto de beneficiamento de minérios deve: otimizar o processo para obter o máximo aproveitamento do minério e dos insumos, observadas as condições de economicidade e de mercado; e desenvolver a atividade com a observância dos aspectos de segurança, saúde ocupacional e proteção ao meio ambiente.” Nem sempre os minerais “apresentam-se na natureza na forma em que serão consumidos pela indústria, quer seja por suas granulometrias (tamanhos) quer por estarem associados a outros minerais, que não têm interesse ou são indesejáveis para o processo industrial a que se destinam. É exatamente para a adequação dos minerais aos processos industriais que se utiliza o beneficiamento dos minérios.” (*Beneficiamento de Minérios*. Disponível em: http://www.pormin.gov.br/biblioteca/arquivo/beneficiamento_de_minerios.pdf. Acesso em 29/10/2009).

²⁹¹ Fragmentação: “ato ou efeito de fragmentar (-se)”. Fragmentar: “reduzir a fragmentos; partir em pedaços; dividir, fracionar” (*Dicionário Aurélio*, p. 807). A cominuição ou fragmentação é “uma etapa importante no processamento da maioria dos minerais visando: produção de partículas com tamanho e formato pré requeridos, liberação dos minerais úteis passíveis de concentração; incrementação da superfície específica, habilitando para processos químicos subsequentes”. Divide-se em duas classes: britagem e moagem. A primeira objetiva a redução de tamanho para obtenção de produto com granulometria superior a 10 milímetros. Desenvolve-se em estágios: primária, secundária, terciária e, eventualmente, quaternária. Em cada qual deles, “obtem-se uma determinada relação de redução, definida pelo quociente da dimensão da alimentação pela dimensão do produto. A relação ideal é a de 4 para 1. Os mecanismos envolvidos compreendem basicamente impacto, compressão e cisalhamento. Os equipamentos tradicionalmente utilizados são os britadores giratórios, de mandíbulas, cônicos, de rolos e de impacto (horizontal e vertical)”. A moagem “se aplica quando a redução de tamanho envolvida visa a obtenção de produtos com granulometria inferior a 10 milímetros. (...) Os mecanismos envolvidos compreendem basicamente impacto, compressão e cisalhamento. Os equipamentos mais usados são os moinhos tubulares rotativos (bolas e barras), vibratórios, de rolos e de impacto” (DUTRA, Ricardo. *Beneficiamento de Minerais Industriais*. Disponível em http://www.abceram.org.br/asp/49cbc/pdf/49cbc_senaipr_1.pdf. Acesso em 29/10/2009). “A fragmentação ou redução de tamanho é uma técnica de vital importância no processamento mineral. Um minério deve ser fragmentado até que os minerais úteis contidos sejam fisicamente liberados dos minerais indesejáveis. Às vezes, a redução de tamanho visa apenas à adequação às especificações granulométricas estabelecidas pelo mercado (...). As etapas iniciais de fragmentação, quando ainda são gerados tamanhos relativamente grandes de partículas (diâmetros até aproximadamente 1 milímetro), são chamadas de britagem. Quando a fragmentação visa atingir tamanhos bem menores (por exemplo: 0,074 milímetros) dá-se o nome de moagem” (Ministério de Minas e Energia. *Op.cit.*).

²⁹² Pulverização: “ato ou efeito de pulverizar (-se)”. Pulverizar: “Quebrar, converter em pequenos fragmentos; esmigalhar” (*Dicionário Aurélio*, p. 1417).

²⁹³ Classificação: “ato ou efeito de classificar (-se)”. Classificar: “1. Distribuir em classes e/ou grupos, segundo sistema ou método de classificação (...); 2. Determinar (as categorias em que se divide e subdivide um conjunto)”. (*Dicionário Aurélio*, p. 416). “É o processo de separação de partículas por tamanho. A classificação opera, geralmente, junto com as etapas de fragmentação. (...) Tem como objetivos principais: verificar se o tamanho das partículas do minério está dentro das especificações de mercado (...) e verificar se a granulometria produzida nos equipamentos de fragmentação atingiu o tamanho no qual as partículas dos minerais de interesse (úteis) já se separaram fisicamente dos outros minerais que estão no minério”. Os equipamentos mais utilizados são: peneiras, classificadores mecânicos e ciclones. (Ministério de Minas e Energia, *op.cit.*) “Classificação é o processo de separação que se baseia na velocidade de sedimentação das partículas imersas num meio fluido. Os fluidos mais utilizados são a água e o ar, resultando nos processos denominados hidroclassificação e arosetração. Os mecanismos envolvidos compreendem basicamente fenômenos ligados à mecânica dos fluidos. Na hidroclassificação, os equipamentos mais usados são cones estáticos, os hidrociclones, os classificadores espirais e outros hidroclassificadores. Já na arosetração, são utilizados os ciclones e os arosetradores dinâmicos. (...) Peneiramento é um processo mecânico de separação de partículas que se utiliza de uma superfície perfurada para tal. As partículas com dimensões superiores à da abertura considerada tendem a ficar retidas na superfície, e as com dimensões inferiores tendem a atravessar a mesma. Os mecanismos envolvidos compreendem basicamente estratificação e

flotação²⁹⁶, homogeneização²⁹⁷, aglomeração²⁹⁸ ou aglutinação²⁹⁹, briquetagem³⁰⁰, nodulação³⁰¹, sinterização³⁰², pelotização³⁰³, ativação³⁰⁴,

segregação. Os equipamentos tradicionalmente utilizados são as peneiras vibratórias, rotativas e estáticas.” (DUTRA, Ricardo. *Op.cit.*).

²⁹⁴ Concentração: “Quím. Medida da composição dum sistema com vários componentes”. Concentrar: “Quím. Aumentar a proporção de (substância dissolvida)” (*Dicionário Aurélio*, p. 445). “A concentração de minérios ocorre quando é preciso separar os minerais de interesse dos que não o são. Para que essa separação ocorra, é preciso que o ou os minerais de interesse não estejam fisicamente agregado aos que não são de interesse; daí a importância das etapas de fragmentação e classificação, que realizam e monitoram essa separação, respectivamente. (...) Duas propriedades físicas são as mais utilizadas na separação ou concentração de minerais: diferença de densidade e diferença de susceptibilidade magnética. Quando não existe diferença de propriedade física entre os minerais que se quer separar, utilizam-se técnicas que tomam como base propriedades físico - químicas de superfície dos minerais. A técnica mais amplamente utilizada neste caso é a flotação.” Os principais métodos de concentração são: separação/concentração gravítica ou gravimétrica, separação magnética, flotação, seleção manual. (Ministério de Minas e Energia. *Op.cit.*).

²⁹⁵ Separação magnética: fazer a dispersão do que estava junto ou ligado por meio de imã ou magneto; apartar, afastar, desunir, dividir magneticamente (*Dicionário Aurélio*, p. 1064 e 1571). “(...) os minerais podem ser divididos em 3 grupos, de acordo com o seu comportamento quando submetidos a um campo Magnético (natural ou induzido) : ferromagnéticos (forte atração), paramagnéticos (média e fraca atração) e diamagnéticos (nenhuma atração). Os processos podem ser desenvolvidos via seca ou via úmida. Os equipamentos mais utilizados são os tambores, correias, rolos, carrocéis e filtros” (site referido na nota 291 supra).

²⁹⁶ Flotação: “Quím. Processo de separação das partículas de uma mistura sólida pulverulenta, mediante a formação de uma espuma que arrasta as partículas de uma espécie, mas não as de outra.” (*Dicionário Aurélio*, p. 790). Pulverulento (pulveroso): “coberto ou cheio de pó, poeirento” (*Dicionário Aurélio*, p. 1417). A flotação “permite a obtenção de concentrados com elevados teores e expressivas recuperações. É aplicado no beneficiamento de minérios com baixo teor e granulometria fina. O processo se baseia no comportamento físico-químico das superfícies das partículas minerais presentes numa suspensão aquosa. A utilização de reagentes específicos, denominados coletores, depressores e modificadores, permite a recuperação seletiva dos minerais de interesse por adsorção em bolhas de ar” (site citado na nota 291 supra).

²⁹⁷ Homogeneização: ato ou efeito de homogeneizar, que significa “tornar-se homogêneo, assemelhar (-se); igualar (-se)” (*Dicionário Aurélio*, p. 904). “Manutenção de uma liga a alta temperatura para eliminar ou diminuir, por difusão, a segregação química” (*Glossário Mineropar*. Disponível em <http://www.mineropar.pr.gov.br/modules/glossario/conteudo.php?conteudo=A>).

²⁹⁸ “Aglomeração: ajuntamento; agrupamento; amontoamento. Reunir-se” (*Dicionário Aurélio*, p. 62). Processo que se apresenta na sinterização, pelotização ou briquetagem.

²⁹⁹ “Aglutinação: Unir, reunir, ligar.” (*Dicionário Aurélio*, p. 62).

³⁰⁰ Briquetagem: processo no qual pequenas partículas de materiais sólidos são prensadas juntas para moldar formas coerentes de maior tamanho. Desse modo, um artigo de pequeno valor pode ser convertido em outro mais valioso, utilizando o que seria perdido. Pode envolver ou não aglomerantes (*Processo de briquetagem - aglomeração de partículas em pequenos pedaços por compressão*. Disponível em: <http://www.komarek.com/portugues/process.html>. Acesso em 24/10/09. *Glossário Mineropar*. Disponível em: <http://www.mineropar.pr.gov.br/modules/glossario/conteudo.php?conteudo=A>. Acesso em 30/10/2009).

³⁰¹ Nodulação:

Nódulo: “concentração de substância mineral em redor de um ponto ou de um eixo, ou dentro de uma cavidade” (*Dicionário Aurélio*, p. 1196). “Inclusão, geralmente arredondada de material mantélico (...), de mineral (...) ou de concentração mineral fracionados em profundidade”, que ocorre em rochas magnéticas de origem profunda; “Inclusão arredondada ou elipsóide, centimétrica em geral, muitas vezes com superfície rugosa, de mineral ou de agregado mineral sem estrutura interna significativa, originada muitas vezes por substituição local de rocha sedimentar da qual se distingue pela composição diferente.” (*Glossário Geológico Ilustrado da UnB*).

³⁰² Sinterização: “Quím. Processo em que duas ou mais partículas sólidas se aglutinam pelo efeito do aquecimento a uma temperatura inferior à de fusão, mas suficientemente alta para possibilitar a difusão dos átomos das duas redes cristalinas” (*Dicionário Aurélio*, p. 1592).

³⁰³ Pelotização: “Tratamento a que se submete um minério visando a aglomerar suas partículas a fim de propiciar maior facilidade em operações metalúrgicas subseqüentes.” (*Dicionário Aurélio*, p. 1299).

³⁰⁴ Ativação: “Fís., Quím. Aumento do poder de adsorção de um adsorvente por meio de tratamento físico ou químico” (*Dicionário Aurélio*, p. 194).

coqueificação³⁰⁵, calcinação³⁰⁶, desaguamento³⁰⁷, inclusive secagem³⁰⁸, desidratação³⁰⁹, filtração³¹⁰, levigação³¹¹, bem como qualquer outro processo de beneficiamento, ainda que exija adição ou retirada de outras substâncias, desde que não resulte na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas ou que não impliquem na sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Esta norma secundária, lida junto ao art. 4º do RIPI (cujos dispositivos advêm da Lei nº 4.502/64, art. 3º, par. único bem como da Lei nº 5.172/66, art. 46, par. único), demonstra evidente oposição. O DNPM determina que as operações acima elencadas são de beneficiamento da substância mineral, anteriores à industrialização. Entretanto, o RIPI define o citado beneficiamento como um dos tipos possíveis de

Adsorção: “Fis., Quím. Fixação das moléculas de uma substância (o adsorvato) na superfície de outra substância (o adsorvente)” (*Dicionário Aurélio*, p. 50). “Processo de ligação ou retenção de moléculas ou íons nas superfícies de partículas sólidas, principalmente argilosas, causado por cargas eletrônicas fracas (...) nessas superfícies” (*Glossário Geológico Ilustrado da UnB*).

³⁰⁵ “Coqueificação: Ação de coqueificar, entendida essa como transformar em coque (carvão).” (*Dicionário Aurélio*, p. 475). “Carvão tratado ao forno para evacuação dos elementos voláteis. Basicamente carbono puro, é um dos elementos de combustão do alto forno” (*Glossário Mineropar*. Disponível em <http://www.mineropar.pr.gov.br/modules/glossario/conteudo.php?conteudo=A>).

³⁰⁶ Calcinação: “Quím. Aquecimento de um composto em que se lhe provoca a decomposição, sem oxidação”. Calcinar: “transformar (o carbonato de cálcio), a uma temperatura elevada, em óxido de cálcio, para obter a cal; submeter a temperatura muito elevada; aquecer em altíssimo grau; abrasar; reduzir a cinza ou carvão”. Calcinado: reduzido a cal, cinza ou carvão; “muito seco; esturricado” (*Dicionário Aurélio*, p. 319).

³⁰⁷ “Desaguamento: esgotar a água de algo; enxugar, secar” (*Dicionário Aurélio*, p. 543). “A água desempenha um papel expressivo no tratamento de minérios. No entanto, numa determinada etapa do processo se faz necessária sua retirada para poder se obter produtos com baixa umidade. As operações unitárias destinadas para tal constituem o desaguamento” (DUTRA, Ricardo. *Beneficiamento de Minerais Industriais*. Disponível em http://www.abceram.org.br/asp/49cbc/pdf/49cbc_senaipr_1.pdf. Acesso em 29/10/2009).

³⁰⁸ “Secagem: secar, enxugar; tirar a umidade” (*Dicionário Aurélio*, p. 1559). “A secagem consiste na retirada da água contida num produto sólido particulado através da evaporação das mesmas por ação do calor. É utilizada quando se requer um nível de umidade bem baixo. Trata-se de um processo relativamente caro, uma vez que não só os sólidos devem ser aquecidos, como também a água deve ser vaporizada para poder ser retirada do material.” (DUTRA, Ricardo. *Op.cit.*).

³⁰⁹ Desidratação: “Quím. Perda ou remoção de água de uma substância ou de uma mistura, quer por processo ordinário de secagem ou aquecimento, quer por absorção, adsorção, reação química, condensação do vapor de água, quer por força centrífuga ou pressão hidráulica (Não se aplica, em geral, o termo desidratação no caso de perda de água de uma solução aquosa por evaporação ou ebulição)” (*Dicionário Aurélio*, p. 565). “Processo geológico que implica em perda de água molecular ou estrutural (OH-) de rochas ou minerais com a separação e/ou saída de uma fase fluida H₂O do sistema. A compactação de sedimentos argilosos, pelo peso de camadas acima depositadas, força a saída de água contida entre as partículas; reações minerais diversas, dentre as quais se destacam as reações metamórficas prógradantes, levam a transformação das fases minerais mais hidratadas em fases mais anidras e uma saída de H₂O molecular do sistema mineral como uma fase fluida” (*Glossário Geológico Ilustrado da UnB*).

³¹⁰ “Filtração: de filtrar: Fazer ou deixar passar um líquido por filtro; separar (um sólido) de um líquido ou gás, retendo-o” (*Dicionário Aurélio*, p. 780). “Filtração é o método de desaguamento obtido pela passagem forçada de uma suspensão aquosa através de um elemento filtrante que retém as partículas sólidas na sua superfície. O processo pode ser conduzido de forma contínua ou intermitente, sob a ação de vácuo ou pressão induzidos. Os equipamentos tradicionalmente utilizados são os filtros à vácuo (tambor, disco, correia, etc.) e os filtros prensa” (DUTRA, Ricardo. *Op.cit.*).

³¹¹ Levigação: “Processo de separação dos componentes sólidos de uma mistura pulverulenta, mediante o arraste preferencial das partículas menos densas por um fluido que escoar através do sólido” (*Dicionário Aurélio*, p. 1026).

industrialização (art. 4º, *caput* e II). Destarte, enquanto a legislação ordinária autoriza que seja gravado, pela CFEM, o faturamento líquido proveniente da venda do produto mineral (art. 2º da Lei 8.001/90), o Decreto nº 1/91 (art. 14, III) determina que a base de cálculo da CFEM quantifique determinadas operações que se classificam como de industrialização e que, portanto, referem-se a produto industrializado (e não mais mineral).

O beneficiamento (art. 4º, II, RIPI) implica modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto, sem que seja em consequência de colocação ou substituição de embalagem. “Supõe-se a preexistência de produto novo que, mantendo a sua individualidade e a sua identidade originais, tem aperfeiçoado o seu funcionamento, utilidade, acabamento ou aparência (art. 4º, II e Parecer Normativo CST nº 421/70 e 398/71)”³¹².

A transformação, por sua vez, consiste na operação de industrialização que é exercida sobre matéria-prima e/ou produto intermediário, da qual resulte a aquisição de nova espécie que, em geral, adquire classificação fiscal diversa da recebida por aqueles (art. 4º, I e PN CST nº 398/71).

As operações elencadas no art. 14, III do Decreto nº 1/91 serão, portanto, de industrialização quando implicarem beneficiamento ou transformação da substância mineral. A legislação autoriza a incidência da CFEM sobre o resultado da operação que envolva recurso *mineral*, o qual, como referido, equipara-se a faturamento líquido proveniente da venda de produto mineral. Assim, operação pertinente a produto *industrializado* não integra a materialidade da CFEM. Em consequência, as operações enumeradas na transcrita regra secundária não poderão ser consideradas para compor o critério material, tampouco a base de cálculo da CFEM, quando envolverem a industrialização. Existirão casos que requererão a realização de perícia, para esclarecimento das etapas de modificação apresentadas por certa substância mineral e conclusão sobre configurar-se ou não produto industrializado.

A Autarquia sustenta, em seus pronunciamentos administrativos³¹³, que o fato de não incidir o IPI em determinada operação é suficientemente indicativo de que inexistente industrialização.

³¹² MASCARENHAS, Raymundo Clovis do Valle Cabral. *Tudo sobre IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados*. 5. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 31.

³¹³ 3º Distrito do DNPM, processos de cobranças nº 930.040/2007, 930.977/2006, 932.033/2007, 932.041/2007, 932.028/2007, 932.043/2007, 932.042/2007, 932.048/2007, 932.044/2007, 932.035/2007, 932.027/2007, 932.038/2007, 932.045/2007, 932.034/2007, 932.046/2007, 932.031/2007, 932.037/2007, 932.032/2007, 932.029/2007, 932.039/2007, 932.047/2007, 932.050/2007 e 932.030/2007, exemplificativamente.

Ao contrário do afirmado, encontrar certo bem na tabela de incidência do IPI com a notação “n/t” (não-tributado) não impede que ele passe por um processo de industrialização, quando, então, sofrerá modificação na sua natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade, resultando em um produto industrializado³¹⁴.

A mesma afirmativa aplica-se ao exemplo citado, pertinente à magnésita: quando estiver em seu estado natural não se caracterizará como produto industrializado. Mas, quando for verificada a transformação da matéria-prima para obtenção de uma nova espécie, configurar-se-á a industrialização.

Em outras palavras, a tributação ou não pelo IPI e a notação que um bem ou produto recebe na TIPI não constituem critérios definitivos para a caracterização ou não de um processo de industrialização (transformação), para fim de incidência da CFEM.

Isto porque a aludida notação “n/t”, adotada no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI (Decreto nº 4.544/02), ocorre em três situações: a) imunidade; b) não incidência pura ou natural, em que a designação se verifica em razão de o produto não se inserir no conceito legal de produto industrializado; c) a notação “n/t” é proveniente de técnica de classificação de produto industrializado, adotada pelo Executivo, em razão de sua discricionariedade. É a hipótese em que poderia ter sido fixada a alíquota zero, mas o Executivo optou pela notação “n/t”.

É indiscutível que não se justifica qualquer pretensão de reconhecimento da existência de produto industrializado quando se verifique a notação “n/t” em virtude da não incidência natural (item “b” supra), por não se incluir o bem no conceito de industrialização.

Entretanto, como demonstrado, a designação “n/t” não se refere apenas à não incidência em razão da natureza do bem, mas também às hipóteses decorrentes de escolha do legislador, nas quais se encontra configurado o processo produtivo caracterizador da industrialização. A notação “n/t” pode se verificar por opção do Executivo, em vista de razões extrafiscais, o que afasta a premissa de inexistência do processo de industrialização e a assertiva de que a não sujeição à tributação pelo IPI tornaria tecnicamente impossível a existência de produto industrializado, a afastar a cobrança da CFEM.

Esclarece-se que a Tabela do IPI revela uma lista da qual constam todos os bens e produtos negociados no âmbito do MERCOSUL e a notação de cada um deles é

³¹⁴ Artigo 4º do Decreto nº 4.544/02 e Lei nº 4.502/64, art. 3º, parágrafo único c/c Lei nº 5.172/66, art. 46, parágrafo único.

seguida pelo critério de tributação da Receita Federal, destacando-se, outrossim, a finalidade extrafiscal do imposto em referência.

É, em suma, equivocada a compreensão do DNPM³¹⁵ de ser necessária, para a fixação da base de cálculo da CFEM, a verificação de os produtos resultantes das fases de beneficiamento estarem ou não enquadrados no campo de incidência do IPI (e receberem ou não a designação n/t), e de ser isto, por si só, suficiente para a classificação de um bem como industrializado ou não.

Em conclusão a este tópico, inexistente previsão legal à incidência da CFEM sobre o montante do faturamento líquido resultante da venda de produtos *industrializados*. No caso de inexistência de venda de produto mineral e sim de produto industrializado, não há incidência da CFEM, por omissão do legislador ordinário.

6.2 Critério espacial

Local no qual poderá ocorrer o fato genericamente descrito no critério material do antecedente da regra matriz de incidência para ocasionar os efeitos jurídicos prescritos no seu consequente.

Demarca o lugar preciso no qual deve ocorrer a ação estabelecida em lei, como fato a desencadear a relação jurídica obrigacional.

No caso da CFEM, o critério espacial corresponde ao âmbito de validade territorial da lei federal, ou seja, a todo o território nacional, no qual é possível a exploração do recurso mineral³¹⁶.

³¹⁵ Vide nota supra – processos administrativos.

³¹⁶ Segundo o Professor Paulo de Barros Carvalho, há três níveis de elaboração do critério espacial: (a) hipótese cujo critério menciona lugar pré-determinado: o evento gera efeitos somente em certos locais, como ocorre com o Imposto de Importação, cujo critério espacial são as repartições alfandegárias; (b) hipótese cujo critério fixa local específico, prevendo áreas, localidades, regiões em que pode se efetivar o evento, tal como se observa com o IPTU, restrito à circunscrição municipal; (c) hipótese cujo critério seja genérico. A regra jurídica não determina pontos específicos nem regiões onde incidirão os tributos. Neste caso, o critério espacial coincide com a validade territorial da lei. (*Curso de Direito Tributário*, 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 256-260). Ainda segundo o referido doutrinador, o critério espacial das normas tributárias não se confunde com o campo da validade da lei. São institutos jurídicos distintos. Isso se comprova, por exemplo, pela análise do IPTU, cujo critério espacial corresponde à área municipal, sendo que a lei possui validade por toda a extensão do território, incluindo-se as áreas rurais.

Cumpra observar que nem sempre o critério espacial enunciado no antecedente da regra matriz de incidência coincide com o campo de eficácia dessa regra. Os dois não se confundem. Mas, no caso da CFEM, são coincidentes.

Em conclusão a este tópico, o critério espacial da regra matriz de incidência da CFEM corresponde a todo o território nacional, onde é obtido o resultado da exploração de recurso mineral.

6.3 Critério temporal

Marco de tempo escolhido pelo legislador e estabelecido na regra jurídica em sentido estrito para definição do instante em que se dá por verificado o fato descrito no antecedente da norma.

Revela o preciso momento no qual a ação (verbo no infinitivo + complemento) enunciada no critério material do suposto da regra matriz de incidência é praticada e no qual se instaura o vínculo abstrato entre os sujeitos da relação jurídica obrigacional prescrita no consequente³¹⁷.

O DNPM, no Manual da CFEM³¹⁸, ao dispor sobre o fato gerador desta, fixa o seu entendimento sobre o critério temporal da regra matriz de incidência da CFEM, *in verbis*: “Constitui fato gerador da (...) CFEM a saída por venda do produto mineral das áreas da jazida, mina, salina ou outros depósitos minerais”. “Equipara-se à saída por venda o consumo ou a utilização da substância mineral em processo de industrialização realizado dentro das áreas da jazida, mina, salina ou outros depósitos minerais, suas áreas limítrofes e ainda em qualquer estabelecimento”.

As regras transcritas demonstram a compreensão da autarquia de que o instante a ser considerado para fim de incidência da CFEM é o da “saída por venda do produto mineral das áreas da jazida, mina (...) ou outros recursos minerais”; bem como o momento do “consumo ou utilização da substância mineral em processo de industrialização”, realizado em qualquer estabelecimento da concessionária do direito de lavra. Vê-se que a regra de equiparação por último referida busca alcançar momento posterior àquele da saída do produto mineral da área da jazida, em razão da exploração do recurso mineral destinado à venda.

³¹⁷ Neste instante, surge o direito subjetivo do credor a um pagamento e o dever do sujeito passivo quanto ao adimplemento de sua obrigação pecuniária.

³¹⁸ Portaria nº 458/07, do Diretor Geral da autarquia.

Na prática, o que o DNPM tem feito é considerar o momento da última operação, implementada por um dos estabelecimentos da pessoa jurídica concessionária, para reconhecimento da materialidade e, portanto, para a fixação do critério temporal e da base de cálculo da CFEM. Este posicionamento é verificado independentemente do local onde aquele estabelecimento se situe, inclusive considerando-se irrelevante ele encontrar-se em Município ou Estado diverso daquele onde se acha a jazida — e, assim, em lugar diferente daquele no qual ocorre a exploração e consequente retirada da substância mineral.

Ocorre que, para fixação do critério temporal da CFEM, é fundamental o instante no qual é auferido o “resultado da exploração do recurso mineral”, fato jurídico desencadeador do vínculo obrigacional, na forma instituída pela CF, art. 20, par. 1º.

O desprendimento da substância mineral da jazida (bem imóvel de titularidade da União Federal), com valor econômico, caracteriza a “exploração do recurso mineral” e faz surgir o produto mineral, bem móvel de propriedade da empresa concessionária, o que implica imediato nascimento da relação jurídica obrigacional prescrita no consequente da regra matriz da CFEM.

Para fim de definição do critério temporal da regra matriz da CFEM deve-se identificar, portanto, o instante no qual o fato eleito pelo constituinte originário (no art. 20, §1º, CF: auferir “resultado da exploração de recurso mineral”, equiparado, em normativo primário, a obter faturamento “líquido”) implementa-se na realidade social, o que é suficiente para a imediata instalação do vínculo obrigacional referido.

Daí compreender-se não encontrar fundamento de validade em norma primária a pretensão do DNPM de postergar o surgimento desse vínculo para momento posterior ao da efetiva exploração do recurso mineral, ou seja, a qualquer fase dos processos de industrialização (beneficiamento ou transformação), que é distinta da retirada da substância mineral da área da mina ou jazida para fim de aproveitamento econômico.

O Supremo Tribunal Federal, nº julgamento do RE nº 228.800, declarou, embora como *obiter dictum*, que a Constituição objetivou compensar os entes destinatários da CFEM pelo prejuízo que suportam em razão da *extração do recurso* mineral – e, por conseguinte, não dos demais processos de aperfeiçoamento da substância mineral para consumo, sobretudo os realizados fora da área da mina. Teve em foco a retirada da substância mineral da jazida e todas as providências referentes a esta atividade, as quais não se confundem com processos posteriores pertinentes à sua industrialização.

Pode-se, assim, sustentar a inexistência de norma primária a amparar a exigência da CFEM calculada sobre o preço de venda do *produto*, depois de submetido o *recurso* mineral a processo de beneficiamento ou transformação³¹⁹, pois essas atividades encontram-se incluídas no conceito de industrialização e, portanto, constituem atos que se implementam em momento distinto daquele escolhido pelo legislador para o critério temporal em exame (átimo da obtenção do resultado da exploração de recurso mineral, igualado à obtenção de faturamento líquido) .

Em conclusão, o instante a ser tomado para o dimensionamento da relação obrigacional pertinente à CFEM é o da concretização do fato genericamente descrito na regra matriz de incidência, qual seja, a obtenção do resultado da exploração de recurso mineral, que se revela com a aquisição, por este, de importância econômica e, portanto, de valor comercial, por ser vocacionado à venda. Este momento não pode ser postergado para o átimo no qual se poderá verificar a sua industrialização, por meio de beneficiamento ou transformação, sob pena de contrariedade à própria regra matriz analisada.

Cumprе destacar, por fim, que o critério temporal não se confunde com a data fixada em lei para o pagamento do montante apurado a título de CFEM, pelo sujeito passivo, que poderá ser posterior ao implemento da operação de venda do produto mineral, ainda que beneficiado.

³¹⁹ Art. 14, III do Decreto nº 1/91.

CAPÍTULO 7

CONSEQUENTE DA NORMA JURÍDICA DE INCIDÊNCIA DA CFEM

A concretização do fato descrito no antecedente da norma geral abstrata, em espaço e tempo determinados, desencadeia, automaticamente, a relação jurídica, entre os sujeitos ativo e passivo, prescrita no consequente.

Esse vínculo de direito instaura-se entre pessoas, com referência a um objeto. Depreende-se, portanto, a necessidade de existir, no mínimo, duas pessoas em face de determinado objeto para que aquele se configure (bilateralidade do direito). Os critérios pessoal e quantitativo são suficientes para a identificação de certo liame jurídico.

Sobre o objeto da relação jurídica recai o direito subjetivo do sujeito ativo, contraposto ao dever jurídico do sujeito passivo. Qualquer modificação neste objeto interferirá na estrutura do vínculo estabelecido entre as partes e irá modificá-lo.

Mencionada relação jurídica é irreflexiva, uma vez que ela une dois sujeitos, de modo que um deles esteja obrigado, facultado ou proibido em relação a outro e nunca perante si mesmo. É assimétrica, tendo em vista que uma pessoa terá direito em face de outra e essa terá obrigação perante aquela.

A relação do sujeito ativo de “ter direito a”, ante o sujeito passivo (modo atributivo), tem como relação conversa o sujeito passivo “ter a obrigação de”, em face do sujeito ativo (termos imperativos). Ao sujeito passivo é conferido o dever de cumprir determinada prestação e, assim, apresentar o comportamento que a ordem jurídica estatui. Ao sujeito ativo cabe exigir o cumprimento do objeto do vínculo.

O liame em análise poderá ser classificado tomando-se: (a) o sujeito ativo, pessoa pública ou privada (física ou jurídica), (b) o sujeito passivo, quem deve cumprir a prestação, (c) seu objeto, que poderá considerar o caráter patrimonial ou não da prestação, conforme ele seja ou não susceptível de avaliação econômica.

Uma classificação possível das relações jurídicas refere-se ao caráter patrimonial ou não do seu objeto. Serão, assim, obrigacionais, quando possuírem objeto de natureza patrimonial, isto é, que seja passível de mensuração pecuniária. Serão de índole não-obrigacional, ou de simples deveres, os vínculos jurídicos cujos objetos não puderem ser expressos em dinheiro.

O termo “obrigação”, embora multissignificativo, pode ser adotado como sinônimo de relação jurídica de índole patrimonial e revela o liame abstrato decorrente da imputação normativa, mediante o qual determinado sujeito (sujeito ativo, credor ou pretensor), tem o direito subjetivo de exigir de outrem (sujeito passivo, devedor ou obrigado), o adimplemento de uma prestação de natureza patrimonial.

Em suma, o conseqüente ou prescritor da norma jurídica em sentido estrito estatui a relação jurídica que se instala por causa da concretização do fato descrito no antecedente da mesma norma. Prescreve direito e correspondente obrigação, para os sujeitos ativo e passivo, aos quais se dirige a regra de conduta.

Os critérios para a identificação, no texto normativo, da configuração de um vínculo jurídico obrigacional são o pessoal (sujeitos ativo e passivo) e o quantitativo (alíquota e base de cálculo), que se passa a examinar.

7.1 Critério pessoal

O critério pessoal indica quem são os sujeitos da relação jurídica: o sujeito ativo, credor ou pretensor é titular do direito de exigir o cumprimento de certa prestação do sujeito passivo (devedor), a quem é atribuído o dever de adimplir a obrigação que lhe é cometida por lei.

7.1.1 Sujeito ativo

O sujeito ativo é o titular do direito subjetivo de exigir o cumprimento de determinada obrigação pecuniária.

O sujeito competente para editar norma enunciativa de determinada obrigação nem sempre coincide com o ente arrecadador da receita. A legislação própria pode instituir pessoa diversa daquela para promover a arrecadação da receita.

Assim, o sujeito ativo de um vínculo obrigacional pode ser pessoa jurídica de direito público, dotada de poder legislativo ou não (como a União e as autarquias,

respectiva e exemplificativamente), ou uma pessoa de direito privado (no caso de entidades paraestatais, por exemplo).

Na primeira hipótese em que a pessoa tenha poder legislativo, poderá ser estabelecida, por lei própria, a transferência da capacidade ativa a outro ente, público ou privado, para figurar como sujeito ativo do vínculo obrigacional. É o que se observa com a CFEM: a Lei federal nº 8.876/94 determina competir ao Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM baixar normas e exercer a fiscalização sobre a sua arrecadação (art. 3º. IX).

Deste modo, o DNPM é a pessoa com capacidade para arrecadar e exigir o cumprimento da obrigação pecuniária referente à CFEM e para figurar como sujeito ativo do liame examinado. Quanto à inscrição de débito em dívida ativa e à cobrança de créditos da CFEM, é competente a Procuradoria Federal junto à autarquia³²⁰. Este entendimento resulta de posicionamento da AGU, provocada por conflito positivo de competência entre o DNPM e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, quanto à qual deles caberia a prática dos dois atos por último referidos. Defendia a Advocacia Geral da União que cumpriria ao DNPM comunicar-lhe eventual débito de CFEM e que à PGFN competiria a regular inscrição da dívida e sua execução. Tal compreensão não prevaleceu, em vista dos princípios da eficiência e da finalidade. Segundo o DNPM, a atual estrutura organizacional tem permitido crescimento da arrecadação da CFEM.

Predominou o posicionamento jurídico de que a União, a seu critério, decidira descentralizar algumas atividades administrativas, as quais transferiu ao DNPM, dentre elas o exercício da fiscalização e da arrecadação da CFEM (art. 3º, IX, Lei nº 8.876/94). São atos, no entanto, que não se confundem com a inscrição de crédito da prestação examinada para fim de cobrança, pois elas competem à Procuradoria Federal junto à autarquia, a qual integra, por sua vez, a Procuradoria-Geral Federal, conforme dispõe o art. 10, da Lei nº 10.480/02³²¹.

³²⁰ Na forma da Nota DECOR/CGU/AGU/No. 217/2.009- SFT, Proc. no. 00400.005192/2.009-84.

³²¹ “Art. 10. À Procuradoria-Geral Federal compete a representação judicial e extrajudicial das autarquias (...) federais, (...), a apuração da liquidez e certeza dos créditos, de qualquer natureza, inerentes às suas atividades, inscrevendo-os em dívida ativa, para fins de cobrança amigável ou judicial. (...)”. As diversas Procuradorias Federais poderão, ainda, “centralizar as atividades de apuração da liquidez e certeza dos créditos, de qualquer natureza, inerentes às atividades das autarquias (...) federais, incluindo as de âmbito nacional, inscrevendo-os em dívida ativa, para fins de cobrança amigável ou judicial, (...)”.

Em razão de os créditos oriundos da CFEM constituírem receita da União³²², cabe à Procuradoria Federal antes indicada apurar a liquidez e certeza daqueles, bem como inscrevê-los em dívida ativa e proceder à sua cobrança amigável ou judicial.

Neste ponto, cumpre observar que o art. 20, par. 1º, CF, assegura a “órgãos da Administração direta da União”, além de outros beneficiários, a receita da CFEM. Isto revela que, na realidade, os créditos dessa prestação pecuniária pertencem à própria União.

O art. 2º, par. 2º, da Lei nº 8.001/90 instituiu percentuais de distribuição da receita arrecadada a título de CFEM. O inciso III deste dispositivo substituiu o DNPM pelo Ministério de Minas e Energia e, ao mesmo tempo, determinou que esse Ministério repasse integralmente o percentual de CFEM, fixado nesta regra, ao DNPM³²³. Este preceito se explica em razão deste Departamento ter tido a natureza jurídica modificada, que passou de órgão público (integrante da Administração federal direta) para autarquia (inserida na Administração federal indireta), em conformidade com a Lei nº 8.876/94. O intuito da regra consubstanciada no citado inciso III foi a adequação da determinação de partilha ao antes invocado art. 20, par. 1º, CF, o qual fixa como beneficiário órgão da administração federal direta.

Observe-se que o referido dispositivo constitucional trata dos bens da União e não de competências administrativas desse ente maior, as quais não se encontram integralmente centralizadas em um único órgão público, no referente à CFEM.

Portanto, não há vício na legislação descentralizadora das atividades de fiscalização e de arrecadação, atribuídas ao DNPM e de inscrição e cobrança da mencionado obrigação pecuniária à Procuradoria Federal junto à autarquia citada.

É esclarecedora, no sentido do afirmado, a consulta ao sítio eletrônico do DNPM³²⁴, onde consta Guia de Recolhimento da União – GRU, na qual é apontado o DNPM como cedente de crédito apurado a título de CFEM.

Nesse sentido, a Portaria nº 311, DOU 30/11/2005, do Diretor Geral do DNPM, aprova o modelo de Guia de Recolhimento da União – GRU, para ser utilizada,

³²² Conforme estatui a Lei nº 8.876/94, art. 5º: “Constituem receita da Autarquia: (...) Par. único. A cota parte da compensação financeira pela exploração de recursos minerais devida à União, de que trata o par. 1º do art. 20 da Constituição Federal e o art. 8º da Lei 7.990, de 28 de dezembro de 1.989, regulamentada pelo Decreto no. 1, de 11 de janeiro de 1991, fica destinada ao Ministério de Minas e Energia, que a repassará integralmente ao DNPM, observado o disposto no inciso III do par. 2º do art. 2º da Lei nº 8.001, de 13 de Março de 1.990”.

³²³ “III. 10% (dez por cento) para o Ministério de Minas e Energia, a serem integralmente repassados ao Departamento Nacional da Produção Mineral, que destinará 2% (dois por cento) desta cota-parte à proteção mineral em regiões mineradoras, por intermédio do Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA”.

³²⁴ https://sistemas.dnpm.gov.br/dipar_externo/cobranca/cfem/frm_emissaoBoleto.asp (Acesso em 04.10.09).

obrigatoriamente, para pagamento da CFEM³²⁵. A emissão desse documento é possível mediante acesso a sistema disponível, pelo DNPM, via *internet*. Para cada substância, Município produtor e processo do DNPM é necessário o preenchimento de guia própria.

A autarquia define como Município produtor “aquele no qual ocorre a extração da substância mineral” e acrescenta que “caso a operação de extração abranja território de mais de um Município” será necessário o preenchimento de uma GRU – Guia de Recolhimento da União para cada qual, “observados os valores proporcionais à produção efetivamente ocorrida em cada um deles”.

Dispõe, ainda, a mencionada Portaria que o DNPM “providenciará a distribuição de recursos, enviando ao Departamento do Tesouro Nacional a quota-parte relativa à União e, ao Banco do Brasil SA a quota-parte destinada aos Estados, Municípios e Distrito Federal que creditará os respectivos valores em conta específica de titularidade dos mesmos no Banco do Brasil SA, observando-se os critérios estabelecidos em Contrato de Prestação de Serviço firmado, entre o DNPM e o Banco do Brasil” (art. 6º).

Colocada a premissa quanto a ser o DNPM a pessoa a figurar como sujeito ativo do vínculo obrigacional pertinente à arrecadação da CFEM, passa-se à análise de regras do sistema jurídico com o escopo de afastar a legitimidade de Estados e de Municípios para participar, como sujeitos ativos, do mencionado liame, no que tange à parcela da receita que lhes é assegurada constitucionalmente, mas não antes de adentrar no tema da competência legislativa.

7.1.1.1 Competência legislativa constitucional

A definição do sujeito ativo da relação obrigacional pertinente à CFEM, para o fim de serem dela afastados Estados e Municípios, envolve a análise do art. 20 da Constituição, que elenca os bens da União, dentre eles os recursos minerais (inciso IX) e que, em seu parágrafo 1º, assegura a entes federados e a outros órgãos da administração direta federal, participação nos resultados da exploração dos recursos, nos termos da legislação.

³²⁵ O recolhimento deverá ocorrer até o último dia útil do segundo mês subsequente àquele no qual se deu o fato gerador, atualizado pelo IPCA-E. Após esta data, serão devidos juros de mora e multa estabelecidos no art. 5º, I e II da Lei nº 9.993/00 (art. 2º da Portaria nº 311/05).

A lei mencionada no preceito constitucional é a federal, pois a Lei Maior, em seu art. 22, inciso XII, determina competir privativamente à União legislar sobre “jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia”

Ademais, o art. 176 CF, estatui que “as jazidas em lavra ou não e demais recursos minerais” “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”.

Essa última regra se justifica porque o preceito antes mencionado estabeleceu ser da União a propriedade dos recursos minerais e eventual disposição que determinasse ser do concessionário a titularidade do produto da lavra, ou seja, do produto mineral, necessitaria ser veiculada por instrumento normativo de mesma estatura.

Continua o invocado art. 176, em seu parágrafo 1º, prescrevendo ser necessária concessão da União para a lavra de recursos minerais e, em seu parágrafo 2º, assegurando “participação ao proprietário do solo nos resultados da lavra, na forma e no valor que dispuser a lei”.

Sabendo-se que o recurso mineral é bem de propriedade da União, a qual tem competência exclusiva para legislar sobre o tema e, ainda, em vista do expressamente preconizado nos art. 20, par. 1º e 176, CF, conclui-se caber exclusivamente àquele ente federado dispor sobre a CFEM e a respeito da pessoa a constar do polo ativo da relação jurídica obrigacional³²⁶.

Este tema da competência para legislar sobre a CFEM tem causado indagações jurídicas, pois, como referido, na prática, alguns Estados e Municípios vêm emitindo regras que materialmente versam a respeito da obrigação examinada, sob a compreensão de se tratar de receita originária sua, por causa do art. 20, parágrafo 1º, CF, que lhes “assegura” participação no resultado da exploração de recurso mineral. Ocorre que estes entes não têm a pretendida competência legislativa, o que afasta qualquer fundamento de validade das leis locais na Lei Maior. Há, portanto, invasão da competência da União, o que ocasiona a inconstitucionalidade das citadas leis estaduais e municipais.

A competência privativa³²⁷ da União para legislar sobre jazidas, minas e demais recursos minerais (art. 22, XII³²⁸) exclui a participação de qualquer outro ente

³²⁶ A competência legislativa é indelegável, mas a de arrecadar e fiscalizar não. Por isso, a legislação ordinária atribuiu essas últimas ao DNPM, autarquia federal (Lei nº 8.876/94, art. 3º, IX).

³²⁷ A respeito do tema, ressalta-se que o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADin nº 2656, ratificou a competência exclusiva da União Federal para legislar sobre recursos minerais,

público em seu desempenho. As competências legislativas “podem ser enumeradas ou definidas sem uma descrição formal exaustiva expressa em lei. Significa afirmar, pois, que essa definição pode ser explícita ou implícita”, conforme ensina C.L.A. ROCHA³²⁹ Pelo princípio da predominância do interesse, à União cabem as matérias e questões nas quais prepondera o interesse geral.

A Constituição, em seu art. 22, parágrafo único, admite a delegação de competência legislativa exclusiva da União aos Estados – membros, ao preceituar: “Lei complementar poderá autorizar os Estados a legislar sobre questões específicas das matérias relacionadas neste artigo”.

Questões específicas “são aquelas que não traduzem a essência do instituto ou da matéria cuidada pelo legislador, vale dizer, aquelas que podem ser consideradas como devendo ou podendo receber tratamento diferenciado segundo as peculiaridades de cada qual dos Estados – membros da Federação”³³⁰.

Deste modo, observa-se que a competência legislativa exclusiva da União Federal é instituída, no art. 22, CF, de acordo com a natureza do interesse geral predominante, mas não exclusivo, pois a matéria legislada no desempenho da competência delegada será imediatamente local e mediatamente nacional.³³¹

A possibilidade de delegação não implica renúncia da União para tratar dos temas que lhe são conferidos pelo citado art. 22 da CF. Na verdade, mencionado ato sequer seria possível, pois é proibida a delegação, mediante transferência do exercício da competência, a outra pessoa federada. O que o parágrafo único do art. 22 da CF permite é

declarando a inconstitucionalidade de lei estadual que disciplinara essa matéria, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI PAULISTA. PROIBIÇÃO DE IMPORTAÇÃO, EXTRAÇÃO, BENEFICIAMENTO, COMERCIALIZAÇÃO, FABRICAÇÃO E INSTALAÇÃO DE PRODUTOS CONTENDO QUALQUER TIPO DE AMIANTO. GOVERNADOR DO ESTADO DE GOIÁS. LEGITIMIDADE ATIVA. INVASÃO DE COMPETÊNCIA DA UNIÃO. 1. Lei editada pelo Governo do Estado de São Paulo. Ação direta de inconstitucionalidade proposta pelo Governador do Estado de Goiás. Amianto Crisotila. Restrições à sua comercialização imposta pela legislação paulista, com evidentes reflexos na economia de Goiás, Estado onde está localizada a maior reserva natural do minério. Legitimidade ativa do Governador de Goiás para iniciar o processo de controle concentrado de constitucionalidade e pertinência temática. 2. Comercialização e extração de amianto. Vedação prevista na legislação do Estado de São Paulo. Comércio exterior, minas e recursos minerais. Legislação. Matéria de competência da União (CF, artigo 22, VIII e XIII). Invasão de competência legislativa pelo Estado-membro. Inconstitucionalidade. (...)”. (ADIN nº 2656, DJ de 01/08/2003).

³²⁸ “Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre (...).

XII - jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia”.

³²⁹ ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *República e Federação no Brasil, traços constitucionais da organização política brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 239.

³³⁰ ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *Op. cit.*, p. 242.

³³¹ MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Natureza jurídica do Estado Federal*. São Paulo: Prefeitura do Município de São Paulo, 1948, p. 76.

que as matérias enumeradas no preceito recebam tratamento legislativo dos Estados quanto à “questão específica”. Isto pressupõe que a União tenha legislado genericamente sobre os referidos assuntos, pois, se assim não for, não existirão temas próprios e pontuais a serem delegados aos Estados e Distrito Federal, além da imprescindibilidade de prévia lei complementar a qual permita esses últimos a dispor sobre as aludidas questões estaduais, nas matérias elencadas no dispositivo examinado.

Os Municípios não são alcançados pela delegação em análise, pois o parágrafo único do art. 22 não os inclui e não é admissível dar-se interpretação extensiva a essa regra de modo a inseri-los.

É possível, portanto, uma “concorrência de competências”³³², a qual se exerce, no caso, em dois níveis: no primeiro, de normas gerais, e no segundo, de normas que cuidam de “questões específicas”; o primeiro é nacional, o segundo, estadual; o primeiro se dá pelo titular da competência, o segundo por entidade estadual, delegatária da competência, cuja titularidade se mantém na esfera de atuação da entidade nacional, sendo o legislador estadual apenas autorizado pelo legislador complementar”³³³.

A delegação legislativa ao Estado (art. 22, parágrafo único) não se confunde com a competência concorrente fixada no art. 24 CF. Na primeira, a competência para dispor sobre as matérias elencadas no art. 22, dentre as quais se encontram aquelas referentes a recursos minerais, jazidas e minas (inc. XII), é de titularidade privativa da União, a qual, no caso de vir a existir a lei complementar exigida pelo parágrafo único do preceito, poderá, até mesmo, optar pela revogação dela, em momento posterior ao da delegação e voltar a legislar exclusivamente sobre o tema, o que impedirá os Estados do exercício da função legislativa delegada.

No segundo caso, o de competência legislativa *concorrente* da União, dos Estados e do Distrito Federal quanto aos assuntos enumerados no art. 24, CF, aquela conferida ao primeiro mencionado ente público se limitará a estabelecer as normas gerais (art. 24, par. 1º, CF), sem excluir a competência suplementar dos dois por último citados entes federados (par. 2º. do art. 24, CF).

³³² A competência concorrente refere-se à “possibilidade jurídica de várias pessoas políticas poderem legislar sobre determinada matéria. A Constituição Federal é que irá determinar quais pessoas políticas, que não à União, podem legislar, editando leis (a) que supram a ausência de normas federais sobre determinada matéria, ou (b) que adicionem pormenores à regra federal básica, já editada”. CRETELLA JÚNIOR, José. *Comentários à Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: Forense, v. IV, 1991, p. 1774.

³³³ ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *República e Federação no Brasil, traços constitucionais da organização política brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 243-244.

Os Estados e o Distrito Federal poderão desempenhar competência concorrente legislativa plenamente para atender suas peculiaridades, se inexistir a lei federal sobre normas gerais (art. 24, par. 3º, CF) ³³⁴.

Ao contrário, na hipótese de competência *privativa* da União Federal, faz-se imprescindível a prévia publicação de lei *complementar* para, só após, os Estados poderem legislar sobre “questões específicas” das matérias prescritas no art. 22, CF (dentre elas, recursos minerais).

E, naquele caso de competência concorrente, se houver a superveniência de normas gerais, será suspensa a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrária, ou seja, naquilo que não estiver em consonância com a lei federal (art. 24, par. 4º, CF). Isso porque a competência é irrenunciável e intransferível. Suprida a mora da União Federal no exercício da sua função legislativa, suspende-se a eficácia da lei estadual, nos termos do preceito em análise.

Portanto, diferentemente do art. 22, CF, o qual estabelece a competência privativa da União no pertinente às matérias elencadas no preceito e, em seu parágrafo único, institui a possibilidade de lei complementar permitir que os Estados disponham apenas sobre questões locais referentes àqueles temas, no caso do art. 24, CF, a competência concorrente obsta a União de exaurir as matérias estipuladas neste dispositivo, cumprindo-lhe, apenas, prescrever normas gerais. Há, portanto, dupla competência: a da União, quanto a estas regras, por um lado, e a dos Estados e Municípios, no pertinente a assuntos que versem a respeito de preponderante interesse estadual, de outro.

A examinada competência concorrente não é conferida aos Municípios, o que afasta a possibilidade de eles disporem sobre as matérias constantes do art. 24. A competência legislativa suplementar daqueles, por sua vez, encontra-se prevista em outra regra: a do art. 30, II, CF. A tais entes cabe *suplementar* a legislação federal e estadual *no que couber*, isto é, nos temas de predominante interesse municipal.

As competências comuns da União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios, por sua vez, encontram-se no art. 23, CF e se referem ao exercício de funções *administrativas* e não à atividade de legislar. O parágrafo único deste dispositivo estatui a necessidade de *lei complementar* para fixar normas de cooperação entre os mencionados

³³⁴ CRETELLA JÚNIOR, José. *Comentários à Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: Forense, v. IV, 1991, p. 1740. “Se o poder legislativo central não editar a norma geral, o Estado – membro edita sua norma local, exercendo a competência plena, até a promulgação, pelo centro, da norma geral. Se esta nunca for editada, vigorará no Estado-membro a regra estadual editada”.

entes públicos, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem estar em âmbito nacional. A referida lei complementar precisará definir o modo de atuação de cada e de todos os entes políticos para serem evitados conflitos positivos ou negativos no exercício das tarefas naquele artigo arroladas e para propiciar seja atingido o escopo de cooperação definido no mesmo preceito. Não se trata de competência concorrente, mas comum, pelo fato de todas as pessoas políticas serem responsáveis pelo desempenho das funções administrativas – e não legislativas – especificadas.

Em suma, quanto à competência constitucional para legislar sobre a CFEM, ela é privativa da União Federal, no pertinente à sua instituição e modificação; encontra-se expressamente fixada no texto da Lei Maior e é intransferível. Após exercitada – o que já se verificou – a capacidade de ser sujeito ativo da relação jurídica obrigacional foi transferida, pois as atribuições de arrecadar e fiscalizar são delegáveis, assim como inscrever débitos em dívida ativa e promover a sua execução judicial. Os dois primeiros atos foram conferidos ao DNPM, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº 8.876/94 e os dois últimos à Procuradoria Federal junto à autarquia, conforme art. 10, *caput* e par. 12 da Lei nº 10.480/02.

Tem-se como inconstitucionais, em consequência do aduzido, leis de Estados (e do Distrito Federal) que disponham sobre a CFEM, por não se incluírem nos casos de exercício da competência concorrente, pois as matérias delas constantes não se caracterizam como “questões específicas” de interesse local. Referidos entes necessitam seguir o estatuído no parágrafo único do art. 22, CF³³⁵, o qual os permite receber delegação de “questões específicas”, após *lei complementar* que assim os autorize. Mas este ato normativo primário, até o presente momento, não existe, o que impede a validade de lei local sobre o tema analisado.

Tampouco a regra do art. 23, XI, CF socorre os mencionados Estados, pois trata, tão somente, de funções administrativas atribuídas aos entes da Federação e não de competência legislativa.

Quanto aos Municípios, conforme aduzido, a Constituição não os inclui na investigada regra da competência concorrente (art. 24), cumprindo-lhes observar o preconizado no art. 30, CF, o qual lhes outorga competência *supletiva* da legislação federal e estadual. Desse modo, revestem-se de inconstitucionalidade as regras municipais que

³³⁵ “Art. 22 Compete privativamente à União legislar sobre (...)

Parágrafo único: Lei complementar poderá autorizar os Estados a legislar sobre questões específicas das matérias relacionadas neste artigo.”

pretendem introduzir normas alusivas à CFEM sem fundamento de validade na Lei Maior, uma vez que ela fixa a competência legislativa material própria de cada ente federado.

7.1.1.2 Normas do DNPM para cooperação dos entes públicos na fiscalização da arrecadação da CFEM e incompetência dos Estados e Municípios para a prática de atos individuais de cobrança

A Portaria nº 347, DOU 01/10/2004, do Diretor Geral do DNPM, em seu art. 4º, X, delega competência aos Chefes de Distritos, em suas respectivas circunscrições, para promover a assinatura e firmar a rescisão de contratos, acordos de cooperação técnica e seus aditamentos, celebrados com pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado, que tenham como objeto a prestação de serviços, o fornecimento e a locação de bens móveis e imóveis, assim como instrumentos pertinentes à fiscalização das atividades de mineração, termos de ajuste de conduta e de parcelamento de créditos da autarquia.

O aludido Diretor Geral, em vista da necessidade de disciplinar e de uniformizar os procedimentos para a implementação de acordos de cooperação técnica para fiscalização da CFEM, atribuídos aos Chefes de Distrito, emitiu a Ordem de Serviço nº 1/2005, na qual estabelece regras a serem observadas nos processos de celebração dos referidos ajustes e remete a modelos disponibilizados no sítio eletrônico do DNPM: www.dnpm.gov.br.

Do modelo de Termo de Cooperação Técnica entre o DNPM e Estados ou Municípios, constante do aludido sítio, extrai-se que a ajuda entre esses entes públicos abrangerá, em especial, a troca de informações cadastrais e econômico-fiscais pertinentes à CFEM, por ocasião do exercício da fiscalização, com o objetivo de ser implementada a arrecadação da aludida obrigação pecuniária; o intercâmbio e a melhora de técnicas e métodos a serem utilizados na referida fiscalização e a atuação, em conjunto, dos representantes do DNPM e da Secretaria estadual ou municipal competente.

Ademais, o ato normativo secundário aludido, quanto à troca de informações, confere ao DNPM o dever de fornecimento dos dados cadastrais das pessoas físicas e jurídicas obrigadas ao pagamento da CFEM no Estado e no Município conveniados, a cada três meses, bem como da arrecadação da prestação, no trimestre anterior, especificando-a quanto a Estados, Municípios, empresa e substância mineral.

À Secretaria estadual ou municipal designada, por sua vez, cumpre comunicar ao DNPM dados sobre as atividades de exploração e de aproveitamento dos recursos minerais, implementadas no território do Estado ou Município, identificando-as por pessoa jurídica ou física, bem como fiscalizar, sob a coordenação da autarquia, o pagamento da CFEM alusivo às atividades extrativas minerárias desenvolvidas no território da unidade da Federação.

Depreende-se mais um fundamento para a compreensão da ausência de competência dos entes federados menores à fiscalização individual do pagamento da CFEM segundo critérios estatuídos em suas leis locais.

Verificada pela Secretaria qualquer irregularidade na arrecadação da CFEM, deve ser promovida uma comunicação escrita ao DNPM, para as providências de sua competência exclusiva, nos termos da Lei nº 8.876/94.

Do aduzido, observa-se que a eventualidade de ser celebrado Termo de Cooperação Técnica não transfere aos Municípios nem aos Estados legitimidade para, individualmente³³⁶, cobrar, amigável ou judicialmente, a prestação em tela, no percentual que a Lei nº 8.001/90 lhes assegura³³⁷.

Isto porque a legislação federal determina ser do DNPM a competência para fiscalizar a arrecadação – e, portanto, exercer a cobrança – da CFEM³³⁸. Cumpre à Procuradoria Federal junto àquela autarquia, em caso de pagamento a menor, inscrever o débito em dívida ativa e promover a sua execução, para o fim de ser exigida a diferença considerada devida. Não têm os Estados nem Municípios, embora beneficiários de percentual do valor arrecadado pelo DNPM, competência para qualquer ação individual contra as empresas mineradoras com vista à cobrança de sua receita, pois esta é de transferência intergovernamental.

Há de se esclarecer que o Decreto nº 1/91, em seu art. 26, seguido pelo Manual da CFEM, a fim de garantir aos beneficiários o recebimento dos recursos de sua titularidade, determinam seja o pagamento da prestação em exame realizado, mensalmente, mediante Guia de Recolhimento da União – GRU³³⁹ e, sobre a destinação das importâncias aos Estados e Municípios, dispõem, respectivamente, que serão creditadas em “contas específicas de titularidade dos mesmos no Banco do Brasil”, “no sexto dia útil que sucede

³³⁶ Diferentemente do que dispõem algumas leis estaduais e municipais.

³³⁷ Art. 2º, par. 2º, Lei nº 8.001/90.

³³⁸ Art. 3º, IX, Lei nº 8.876/94.

³³⁹ Na qual figura como cedente o DNPM.

ao recolhimento por parte das empresas de mineração”. No mesmo sentido determina a Portaria nº 311/05 do Diretor Geral do DNPM retro examinada (item 7.1.1 *fine*).

Entendimento contrário ao ora sustentado levaria fatalmente à conclusão, por analogia, de que os Municípios, os Estados e o Distrito Federal poderiam cobrar judicialmente dos contribuintes do Imposto sobre a Renda (IR), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) – todos de competência da União Federal –, diferenças consideradas devidas, eis que também destinatários³⁴⁰ de parte do produto da arrecadação dos mencionados tributos, conforme contemplado no art. 159, inciso I, alíneas “a” e “b”³⁴¹, e inciso II³⁴², bem como no art. 153, par. 5º, inciso I e II³⁴³, da Constituição Federal.

Na mesma circunstância de pagamento considerado insuficiente, os Municípios poderiam acionar os contribuintes do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA e do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, os dois primeiros de competência estadual e o último federal, uma vez que lhes pertence 25% (vinte e cinco por cento), 50% (cinquenta por cento) e 50% (cinquenta por cento), respectivamente, do produto da arrecadação, nos termos do art. 158, inciso IV³⁴⁴, e do art. 158, II e III³⁴⁵ da Constituição.

Ou, ainda, os Estados e o Distrito Federal poderiam requerer dos contribuintes do imposto instituído pela União no exercício de sua competência residual

³⁴⁰ Diretos ou indiretos.

³⁴¹ “Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

a) Vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) Vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;”

³⁴² “II. Do produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados, dez por cento aos Estados e Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados” (para o cálculo dos montantes, acrescentam-se as regras dos §§ 1º a 3º do preceito).

³⁴³ “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

§ 5º. O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do “caput” deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de 1%, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem”.

³⁴⁴ “Art. 158. Pertencem aos Municípios (...)

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.”

³⁴⁵ “Art. 158. Pertencem aos Municípios (...):

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, par. 4º, III (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios”.

(art. 154, I, CF), a parcela de 20% (vinte por cento) do produto da arrecadação, que lhes cabe, na forma do art. 157, II, CF³⁴⁶.

Como demonstrado, não há previsão constitucional de competência concorrente dos Estados e Municípios para legislar sobre recursos minerais nem a respeito do gravame que incide em razão da obtenção de resultado de sua exploração. Existe, apenas, a garantia constitucional de participação daqueles na receita oriunda da arrecadação da CFEM, nos termos da lei federal, conforme determinado no texto constitucional inclusive no caso dos impostos mencionados³⁴⁷.

Os Estados, Distrito Federal e Municípios, portanto, somente têm legitimidade para propor medidas judiciais para cobrar tributos e outras exações que a Constituição Federal estabeleça como de sua competência³⁴⁸.

Prevista constitucionalmente a competência da União Federal para instituir a CFEM, não se reconhece a qualquer dos entes com titularidade para participar do produto de sua arrecadação, via transferência intergovernamental, legitimidade para, individualmente, promover a fiscalização, cobrança, inscrição em dívida ativa e execução judicial, diretamente, quanto à parte da prestação que lhe cabe. Estas atividades, por força de lei federal³⁴⁹, foram atribuídas ao DNPM, na condição de autarquia federal vinculada ao Ministério das Minas e Energia e à Procuradoria Federal junto ao DNPM. As demais pessoas políticas participam de outra relação jurídica, estabelecida entre elas e a União (a favor de quem é devida a CFEM), pertinente a transferência intergovernamental de receita. Este entendimento é ratificado pela doutrina³⁵⁰.

³⁴⁶ “Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal (...).

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”.

³⁴⁷ Especialmente o art. 153, § 5º, que, tal como o §1º do art. 20 CF, assegura a transferência de parte da arrecadação aos entes públicos menores.

³⁴⁸ “PROCESSO CIVIL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EFEITO SUSPENSIVO. AGRAVO REGIMENTAL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS. MUNICÍPIO.

1. Não se verifica, em princípio, a ausência de interesse de recorrer de Município em feito onde se discute a ilegalidade da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM.

2. Presentes os requisitos previstos nos art. 527, II c/c 558, do Código de Processo Civil, impõe-se a concessão do efeito suspensivo postulado no agravo de instrumento.

3. Agravo regimental improvido.” (TRF 1ª Região, AgRg no AG nº 1998.01.00079458-9, Rel. Desembargador Federal Ítalo Mendes, 4ª Turma, DJ de 16/04/1999).

³⁴⁹ Art. 3º, IX, da Lei nº 8.876/94.

³⁵⁰ Paulo de Barros Carvalho, parecer inédito: “A compensação financeira pela exploração de recursos minerais - CFEM deve ser instituída, fiscalizada e arrecadada pela União, mediante órgão de sua administração indireta, na forma pré escrita pela Lei 7.990, com as alterações indicadas pelas Leis nºs. 8.001/90 e 9.993/00. Apenas depois de recebidos os valores devidos pelos particulares a título de CFEM é que se instala o vínculo obrigacional entre a União e as demais pessoas políticas, cabendo ao ente federal efetuar os respectivos repasses financeiros”.

Por esse prisma, caracteriza-se usurpação de competência da União Federal, pelos referidos entes estaduais e municipais, a expedição de legislação que lhes atribua competência para, individualmente, fiscalizar, autuar, inscrever em dívida ativa e cobrar, mediante execução fiscal (Lei nº 6.830/80), a parcela da CFEM que lhes é assegurada pela CF.

7.1.1.3 Leis de Estados e Municípios

Por não serem detentores de competência legislativa pertinente à Compensação Financeira, o que cabe privativamente à União Federal (CF, art. 20, par. único c/c 22, XII e par. 1º), nem para, individualmente, fiscalizar a arrecadação, promover o lançamento e a cobrança quando não recolhida ou quando paga em montante menor que o devido, atribuições exclusivas do DNPM e da Procuradoria Federal junto a esse (Lei nº 8.876/94, art. 3º, IX³⁵¹, Manual de Procedimentos e Cobrança da CFEM³⁵² e Lei nº 10.480/02, art. 10, *caput* e par. 12), não possuem os Municípios nem os Estados e o Distrito Federal legitimidade ativa para, individualmente, legislar sobre as matérias referidas e tampouco praticar atos de cobrança da CFEM contra as empresas mineradoras, ainda que lhes seja assegurada parte dos recursos arrecadados, por determinação constitucional. Legislação local que disponha sobre o tema é inconstitucional, por invadir esfera de competência privativa da União.

No item 7.1.1.1 viu-se competir à União legislar sobre a CFEM, privativamente (art. 20, par. único c/c 20, IX e 22, XII, CF). Depois de instituí-la, por leis federais, a mencionada pessoa política delegou, também por lei federal, ao DNPM, a fiscalização e a arrecadação da obrigação pecuniária examinada, tornando-se a autarquia o sujeito ativo da relação obrigacional pertinente à CFEM.

A norma de competência utiliza o modal permitido, que implica surgimento do modal proibido aos demais entes públicos legiferantes. A Constituição fixa permissão;

³⁵¹ “Art. 3º A autarquia DNPM terá como finalidade 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, competindo-lhe, em especial: (...). IX - 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”.

³⁵² Portaria nº 458, DOU de 28/11/2007.

dá competência material para a União dispor privativamente sobre recursos minerais e, assim, sobre a CFEM. Portanto, sustenta-se que apenas a União pode exercer a competência para legislar sobre estas matérias.

Apesar de ausente o enunciado de autorização para o exercício da competência legislativa, Estados e Municípios vêm editando regras sobre a CFEM, as quais merecem ser declaradas inconstitucionais pelo Judiciário, pois emanadas de entes aos quais a Constituição não outorga poder para dispor sobre a mencionada obrigação pecuniária.

O descumprimento da competência constitucionalmente conferida à União, pelos Estados e Municípios, permite o surgimento de relação jurídica na qual a empresa concessionária requeira ao Judiciário a declaração de inconstitucionalidade das normas locais prescritivas de obrigações que só poderiam ser introduzidas por lei federal.

Inexiste relação de pertinencialidade entre as normas locais e o sistema de direito posto, em razão do que elas não mantêm relação de validade com o ordenamento jurídico. Há necessidade de compatibilidade entre a norma criada e o sistema de direito positivo onde ela é introduzida, para nele ser válida.

Daí concluir-se que apenas a União pode emitir regras sobre recursos minerais e sobre gravame devido ao auferimento de resultado da exploração daqueles (a CFEM); as regras enunciadas pelos demais entes legiferantes são inconstitucionais, por contrariedade às atribuições de competência legislativa instituídas na Lei Maior.

Pode-se ver alguns atos normativos, a título exemplificativo, emanados dos Estados do Pará e de Sergipe, bem como do Município de Itabirito – MG. É de se destacar, de logo, a disparidade entre seus preceitos, o que leva a que, conforme o ente público beneficiário a legislar, cada parte da receita de CFEM receba um tratamento diverso, inclusive quanto a documentos de arrecadação, índice de atualização monetária e diversas multas, por não pagamento ou dificuldades para obtenção de alvará, se ocorrer a inscrição do nome do suposto devedor no CADIN.

A Lei nº 6.710, DOE 18/01/2005, do Estado do Pará dispõe sobre a competência do Estado para acompanhar e fiscalizar a exploração de recursos minerais e as receitas não tributárias geradas pelas respectivas explorações, relativamente à parcela que lhe é devida.

Embora o citado texto legal não indique qualquer fundamento para sua validade na CF, tem-se que ele reside no art. 23, XI, o que evidencia equívoco do legislador estadual, por este preceito referir-se ao exercício de funções administrativas

comuns aos entes públicos e não à atividade de legislar. Ademais, o parágrafo único deste dispositivo determina a necessidade de lei complementar para definição do modo de atuação de cada uma das pessoas federadas. Esta lei inexistente e nesta matéria, reporta-se ao aduzido em 7.1.1.1 supra.

O art. 2º da lei examinada determina o dever de recolhimento da quota-parte da CFEM ao Estado mediante documento de pagamento de arrecadação estadual³⁵³, em flagrante oposição aos atos normativos federais, os quais impõem o pagamento do montante mensal quantificado a título de CFEM através do uso de Guia de Recolhimento da União – GRU, a partir de sistema de emissão disponibilizado pelo DNPM, via internet. Daí se depreende a impossibilidade de as empresas concessionárias atenderem a tal determinação estadual, pois, se o fizerem, o DNPM acusará imprecisão entre os dados por elas fornecidos e as importâncias pagas.

Trata-se de exigência desarrazoada, pois o art. 6º da Portaria nº 311/05-DNPM (item 7.1.1 *fine* supra), com base no art. 6º, par. 2º da Lei nº 9.993/00, determina que o DNPM deverá providenciar a distribuição dos recursos arrecadados a título de CFEM, enviando ao Departamento do Tesouro Nacional a quota-parte relativa a União e, ao Banco do Brasil S/A, a quota-parte destinada aos Estados, Municípios e Distrito Federal “que creditará os respectivos valores em conta específica de titularidade dos mesmos no Banco do Brasil S/A (...)”. Há, portanto, regra federal que já permite a garantia buscada pelo Estado quanto ao recebimento da receita que lhe é transferida pela União.

Continua a regra estadual, fixando, em seu art. 3º, para o pagamento a destempo da prestação: atualização monetária, pelo INPC, juros de 1% ao mês ou fração e multa de 10% sobre o total apurado. São determinações que não apresentam consonância com o determinado pela legislação federal, conforme exposto nos itens 7.2.2.9, 7.2.2.10, 7.2.2.10.1 e 7.2.2.10.2 *infra*, aos quais nos reportamos.

Mais uma vez, fica patente a desarrazoabilidade da regra do Estado, pois, a prevalecer seu ditame, as empresas concessionárias do direito de lavra deverão preencher diferentes documentos, submetidas a normativos que elegem diferentes índices de correção monetária, juros e multas³⁵⁴, para o adimplemento de uma obrigação pecuniária instaurada perante a União Federal, titular dos recursos minerais.

³⁵³ Decretos nº 1.627, DOE (PA) de 02/06/2005 e nº 1.567, DOE (PA) de 30/03/2005, ambos do Governador do Estado do PA.

³⁵⁴ As multas estão no art. 14 e equivalem a: 24% (vinte e quatro por cento) do valor da receita apurada no período, para o caso de mora; 80% (oitenta por cento) do valor omitido, no caso de não declaração de

O art. 8º da lei paraense estatui o arbitramento, a ser realizado pela Secretaria Executiva de Estado da Fazenda, nas hipóteses de escrituração comercial e fiscal irregular ou com indícios de fraude ou erros que tornem as informações imprestáveis para a quantificação da quota-parte da CFEM, ausência de elaboração de demonstrações financeiras ou da apresentação de livros e documentos solicitados.

O DNPM, por sua vez, pela Ordem de Serviço nº 2, DOU 15/01/2004, em seu art. 5º, institui hipóteses de arbitramento. Sustenta-se, no item 7.2.2.12 infra, a ausência de fundamento de validade dessa regra em ato normativo primário. Quanto ao arbitramento estabelecido pela lei paraense, não é válido, por falta de competência constitucional atribuída a este ente federado para dispor sobre a matéria (art. 23, XI). Ademais, é de se observar que, se ambas as regras fossem válidas, as empresas ficariam sujeitas a diferentes arbitramentos, promovidos por diversas autoridades administrativas, relativamente à mesma obrigação pecuniária: a CFEM, o que, mais uma vez, não seria razoável.

A Lei nº 6.095, DOE 18/12/2006, do Estado de Sergipe, enuncia dispor, tal como fizera a lei paraense, sobre o “acompanhamento e a fiscalização”, pelo Estado, da exploração de recursos minerais e das receitas não tributárias dela decorrentes. Pretende, portanto, encontrar fundamento de validade no art. 23, XI, CF, o qual versa acerca de competência administrativa não legislativa, conforme item 7.1.1.1 supra. Não é, portanto, regra válida no sistema de direito posto, porque oriunda de pessoa incompetente para instituir normas sobre a matéria.

O art. 14 da lei sergipana estatui que as empresas exploradoras de recursos minerais devem recolher a CFEM na forma nela estabelecida, “observando-se subsidiariamente a legislação federal pertinente”, em contrariedade às regras constitucionais de competência legislativa fixadas nos art. 22, XII e parágrafo único c/c 20, IX e par. 1º.

Quanto às leis municipais, a Lei nº 2.645, de 21/12/2007, modificada pela Lei nº 2.657, de 26/03/2008, do Município de Itabirito, dispõe sobre “o registro, o acompanhamento e a fiscalização do Município de Itabirito, de acordo com as competências definidas no art. 23, IX e no art. 30, I e II da Constituição Federal, estabelece condições para o funcionamento das empresas que exploram recursos minerais no território

elementos necessários à apuração da receita; 100% (cem por cento) da importância devida, nos casos de simulação ou dissimulação. Diversas outras multas encontram-se instituídas no mesmo preceito.

do Município de Itabirito, institui obrigações correlatas e impõe penalidades decorrentes do respectivo descumprimento (...)”.

Assim como as duas mencionadas leis estaduais, esta lei municipal não é válida no sistema jurídico por não encontrar fundamento de validade em regra constitucional que fixe a competência legislativa dos entes federados. Como visto, o art. 23 elenca deveres comuns aos entes da Federação, sem revelar regra de competência legislativa e o art. 30, em seus incisos I e II, outorgam competência ao Município para legislar sobre assuntos de interesse local e para suplementar a legislação federal “no que couber”, isto é, em temas de predominante interesse municipal, conforme sustenta-se em 7.1.1.1 supra.

Sob o pretexto de dispor a respeito das matérias elencadas nos dois referidos incisos do art. 30, CF, a lei enumera diversos deveres instrumentais às empresas que exploram recursos minerais em seu território, consistentes na apresentação de numerosos documentos (art. 1º e 2º).

O art. 3º do texto legal municipal analisado fixa multas, aplicáveis no caso de descumprimento das obrigações nele previstas, equivalentes a 30% (trinta por cento) do valor da CFEM recolhida no exercício anterior pela empresa, em favor do Município, com correção da moeda, por mês de atraso no cumprimento de qualquer dos deveres elencados nos art. 1º e 2º da mesma lei, “além da não concessão, não renovação e/ou não prorrogação do alvará correspondente à licença para localização e funcionamento”, independentemente de prévio processo administrativo, bastando “a constatação, pela Secretaria Municipal de Fazenda, de não atendimento a notificação lavrada pelo órgão ou de simples descumprimento dos prazos fixados no (...) desta Lei ou no seu respectivo regulamento”

³⁵⁵

O art. 4º, por sua vez, institui as referidas sanções restritivas do direito ao alvará, no caso de a empresa exploradora de recurso mineral ser inscrita no CADIN, em

³⁵⁵ A sanção política, empregada para coerção indireta ao pagamento de suposto débito, sofre repulsa do Judiciário. A título exemplificativo, invoca-se:

“Débito fiscal. Impressão de notas fiscais. Proibição. Insubsistência.

Surge conflitante com a Carta da República legislação estadual que proíbe a impressão de notas fiscais em bloco. Subordinando o contribuinte, quando este se encontra em débito para com o fisco, ao requerimento de expedição, negócio a negócio, de nota fiscal avulsa. (...).

O Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-se em instrumentos de acerto da relação tributária, para, em função deles – e mediante a interdição ou grave restrição ao exercício de atividade empresarial, econômica ou profissional – constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais eventualmente em atraso.” (STF, RE nº 413.782-8/SC, Rel. Ministro Marco Aurélio, Plenário, DJ de 03/06/2005).

dívida ativa da União ou de qualquer de suas entidades. Trata-se de flagrante sanção política, de há muito afastada pelo Judiciário (conforme item 7.2.2.10.4 infra).

As desproporcionais multas instituídas no aludido art. 3º são cumulativas, se houver desatendimento de obrigações estabelecidas em incisos diversos (par. 4º). O art. 5º ainda introduz outra multa, devida no caso de inadimplemento de obrigações diversas daquelas às quais são fixadas multas específicas no texto legal examinado, correspondente a 20% (vinte por cento) do valor total de CFEM recolhida “pela empresa mineradora a favor do Município, no exercício anterior, corrigido monetariamente”.

Por fim, é de se observar que a lei municipal examinada prevê o arbitramento da base de cálculo da penalidade, no caso de inexistência de apuração do montante devido, a título de CFEM, pelo DNPM. Será o arbitramento procedido considerando-se informações de natureza fiscal ou não, pertinente à empresa concessionária e exploradora do recurso mineral, obtidas junto à Secretaria Municipal de Fazenda, à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, ao DNPM e a quaisquer outros órgãos ou entidades governamentais. Quanto ao descabimento deste procedimento, reportamo-nos ao aduzido em 7.2.2.12 abaixo.

Em conclusão, Estados e Municípios vêm legislando sobre a sua quota-parte da arrecadação da CFEM, revelando-se os textos inconstitucionais, por ser da competência exclusiva da União dispor sobre recursos minerais e sobre a CFEM (art. 20, IX e par. 1º c/c art. 22, XI e par. único).

7.1.1.4 Medidas judiciais referentes à legitimidade ativa de Estados e Municípios

A pesquisa de medidas judiciais em curso permitiu a constatação de demanda na qual o Município de Paraupébas – PA requereu sua inclusão, em Execução Fiscal promovida pelo DNPM, como litisconsorte ou como assistente do Exequente, sob alegação de ser o detentor da maior parcela (65%) da CFEM e, portanto, interessado no cumprimento da obrigação de pagamento, pelo sujeito passivo da CFEM³⁵⁶.

³⁵⁶ Vara Única da Subseção Judiciária de Marabá (PA), Execução Fiscal nº 2008.39.01.000897-6.

Entende-se ser incabível o pleito, pois a mera existência de interesse econômico em que uma das partes vença a ação é insuficiente para autorizar o ingresso daquele ente público na Execução Fiscal, nem o permite afirmar a presença de interesse jurídico e processual próprios no deslinde da controvérsia.

No que tange ao litisconsórcio ativo facultativo, sabe-se que o momento processual adequado para sua requisição é o do ajuizamento da petição inicial, como leciona NERY JÚNIOR³⁵⁷: “Formação do litisconsórcio ativo facultativo. Momento processual adequado: petição inicial. Deve ocorrer no momento do ajuizamento da ação. Proposta a ação, não é mais possível a formação do litisconsórcio ativo facultativo. Não se admite o litisconsórcio facultativo ulterior, que ofenderia o princípio do juiz natural (CF, 5º XXXVII e LIII). A determinação pelo juiz da reunião de ações conexas, bem como o ajuizamento de ações secundárias (denúnciação da lide, chamamento ao processo e oposição), são formas atípicas e impróprias de litisconsórcio ulterior”.

Demonstra o ensinamento que, se fosse possível a participação de Município ou do Estado no polo ativo de demanda que verse sobre a CFEM, deveria ela ocorrer desde a petição inicial, ao lado do DNPM, sob pena de contrariedade ao princípio do juiz natural³⁵⁸.

Não há, entre o Município e o DNPM, qualquer “comunhão de direitos ou de obrigações” (art. 46, I, CPC); pelo contrário, DNPM e Município estão em polos opostos de relação obrigacional. A receita originária da União deve ser transferida, em parte, ao Município. Ao mesmo tempo, configura-se como direito deste ente menor o recebimento da receita.

O direito e a obrigação em tela não derivam do “mesmo fundamento de fato ou de direito” (art. 46, II, CPC): a União tem o direito de exigir receita originária patrimonial, devido ao fato de ser ela proprietária dos recursos minerais. O Município não tem esse mesmo direito, ou seja, não lhe cabe pleitear qualquer numerário em decorrência do domínio destes bens e sim em razão de a Constituição assegurar-lhe transferência de parcela de receita de titularidade da União. Portanto, o direito do Município volta-se contra o DNPM, não contra as empresas, com as quais não mantém relação jurídica obrigacional.

³⁵⁷ NERY JÚNIOR, Nelson. *Código de Processo Civil comentado e legislação extravagante*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 255.

³⁵⁸ Dentre outros: STJ, Ag no REsp nº 1.022.615, Rel. Ministro Herman Benjamin, 2ª Turma, DJe de 24/03/2009; e STJ, REsp nº 796.064, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, DJe de 10/11/2008.

Como leciona NERY JÚNIOR, “a norma [do art. 46, II] indica a possibilidade de litisconsórcio facultativo quando a lide fundar-se no mesmo fato ou título jurídico, não em fato ou regra jurídica semelhante”³⁵⁹.

Não há o mesmo título jurídico, a justificar litisconsórcio facultativo, porque a receita da União é originária patrimonial e aquela dos Municípios e Estados classifica-se como de transferência intergovernamental. Nem há o mesmo fato, pois aquele descrito na hipótese da regra matriz de incidência (critério material) consiste em auferir resultado da exploração de recurso mineral e, portanto, é vinculado a bem de titularidade da União. Diversamente, os Estados e Municípios têm direito à mera transferência de receita, que independe da exploração econômica de patrimônio a eles pertencentes.

Ademais, por um lado não se caracteriza a conexão pelo objeto ou pela causa de pedir (art. 46, III, CPC), nem a afinidade de questões (art. 46, IV, CPC), pelos mesmos motivos *supra*³⁶⁰.

Por outro lado, não se configura litisconsórcio necessário, nos moldes do art. 47, *caput*, já que não se pode alegar que “por disposição de lei ou pela natureza da relação jurídica” o juiz tenha de decidir a lide de modo uniforme para todas as partes.

Apenas excepcionalmente pode-se admitir o litisconsórcio ativo necessário, haja vista seu caráter de limitação do direito de agir, conforme, aliás, já decidiu o Superior Tribunal de Justiça³⁶¹.

Os óbices acima indicados contra o ingresso de Município ou Estado como litisconsortes ativos necessários em demanda judicial proposta pela União Federal valem também para seu ingresso como assistente, pois inexistente o “interesse jurídico” a que se

³⁵⁹ NERY JÚNIOR, Nelson. *Código de Processo Civil comentado e legislação extravagante*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 256.

³⁶⁰ Vide sobre as modalidades de litisconsórcios facultativos, STJ: REsp nº 802.497, Rel. Ministra Nancy Andrighi, 3ª Turma, DJe de 24/11/2008; AgREsp nº 611.140, Rel. Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, DJe de 11/11/2008; REsp nº 908.714, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, 5ª Turma, DJe 24/11/2008; e REsp nº 788.831, Rel. Ministro Teori Zavascki, 1ª Turma, DJe de 24/06/2009.

³⁶¹ “PROCESSO CIVIL. LITISCONSÓRCIO ATIVO NECESSÁRIO. EXCEÇÃO AO DIREITO DE AGIR. OBRIGAÇÃO DE DEMANDAR. HIPÓTESES EXCEPCIONAIS. RECURSO PROVIDO.

I - Sem embargo da polêmica doutrinária e jurisprudencial, o tema da admissibilidade ou não do litisconsórcio ativo necessário envolve limitação ao direito constitucional de agir, que se norteia pela liberdade de demandar, devendo-se admiti-lo apenas em situações excepcionais.

II - Não se pode excluir completamente a possibilidade de alguém integrar o pólo ativo da relação processual, contra a sua vontade, sob pena de restringir-se o direito de agir da outra parte, dado que o legitimado que pretendesse demandar não poderia fazê-lo sozinho, nem poderia obrigar o co-legitimado a litigar conjuntamente com ele.

III - Fora das hipóteses expressamente contempladas na lei (*verbi gratia*, art. 10, CPC), a inclusão necessária de demandantes no pólo ativo depende da relação de direito material estabelecida entre as partes. Antes de tudo, todavia, é preciso ter em conta a excepcionalidade em admiti-la, à vista do direito constitucional de ação” (STJ, RESP nº 141.172, Rel. Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, 4ª Turma, DJ de 13/12/1999).

refere o art. 50 do CPC. Na lição de NERY JÚNIOR³⁶²: “Há interesse jurídico do terceiro quando a relação jurídica da qual seja titular possa ser reflexamente atingida pela sentença que vier a ser proferida entre assistido e parte contrária. (...) O interesse meramente econômico ou moral não enseja a assistência, se não vier qualificado como interesse também jurídico”.

A eventual sentença proferida em sede de execução fiscal em nada influirá na relação jurídica entre o Município, o Estado e o DNPM. Os percentuais fixados em lei para cada um deles permanecerão os mesmos, assim como não se alterará o dever da União de lhes transferir o montante de sua titularidade.

A pretensão de Municípios e de Estados de serem admitidos como litisconsortes ou assistentes em lides entre a União (DNPM ou Procuradoria Federal junto a esse) e as empresas concessionárias além de revelar interesse meramente econômico, não merece prosperar, especialmente em vista da celeridade processual. Observe-se que cada um dos mais de 5.560 Municípios³⁶³ e dos 27 Estados que entendesse caber-lhe parcela de pagamento de Compensação Financeira poderia requerer o seu ingresso em feitos que versassem sobre essa prestação pecuniária, o que causaria tumulto processual, na via administrativa e na via judicial.

Por fim, verifica-se ser da competência da Procuradoria Federal junto ao DNPM lavrar o termo de inscrição em dívida ativa, emitir a CDA e ajuizar a execução fiscal, no montante *integral* do débito apurado (Lei nº 10.480/02, art. 10, *caput* e par. 12).

Não há direito próprio dos Estados e Municípios de inscrever determinada soma, por eles quantificada, individualmente, em dívida ativa estadual ou municipal, para o fim de propor execução fiscal pertinente aos montantes correspondentes aos percentuais que lhes são assegurados por transferência³⁶⁴. Não são eles sujeito ativo da relação jurídico obrigacional pertinente à CFEM. Sua legitimidade configura-se em face da União, para requerer eventual transferência de receita que não se tenha verificado, a seu favor, nos moldes legais.

Perante o Supremo Tribunal Federal foi ajuizada a Ação Cível Originária nº 960, por empresa com sujeição passiva ao pagamento da CFEM, para o fim de consignar, judicialmente, os montantes apurados a título da citada prestação, em razão das disposições

³⁶² NERY JÚNIOR, Nelson. *Código de Processo Civil comentado e legislação extravagante*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 268.

³⁶³ Dados de IBGE de 2009 dão conta da existência de 5.564 Municípios. In: <http://www.ibge.gov.br>.

³⁶⁴ Acerca do tema, houve recurso para o TRF 1ª Região, AG 2006.01.00.044681-6, no qual se discutia a legitimidade de Município. Referido Agravo não chegou a ser julgado, em razão de sentença proferida na origem, a qual ocasionou sua prejudicialidade.

conflitantes entre a legislação estadual do Pará, a qual determina o pagamento mediante Guia de Recolhimento Estadual da quota parte de CFEM destinada ao Estado (23%) e o DNPM³⁶⁵, o qual exige o pagamento da integralidade do valor da referida obrigação pecuniária mediante Guia de Receita da União – GRU. A aludida autora alega a existência de imposição concomitante de pagamento, formulada por duas pessoas jurídicas de direito público distintas³⁶⁶, ocasionando-lhe insegurança jurídica. Fundamenta-se no art. 335, IV, CPC (cabimento da consignação na hipótese de dúvida sobre quem deva legitimamente receber o objeto do pagamento). Requer o depósito judicial da parcela destinada ao Estado e que o DNPM seja oficiado para que receba 77% (setenta e sete por cento) do valor devido a título de CFEM, pois o pagamento, realizado por meio de seu sítio eletrônico e via internet, não é autorizado mediante o abatimento da quantia reclamada pelo Estado.

O Município de Ipixuna do Pará requereu sua admissão como litisconsorte passivo necessário, para evitar que fosse destinado ao DNPM o percentual da receita que lhe cabe (65%). A empresa opôs-se ao requerimento por nele vislumbrar mero interesse econômico, o que não seria suficiente para a sua participação necessária na lide.

Manifesta-se o DNPM pela inconstitucionalidade da lei estadual e o tumulto por ela estabelecido, em desfavor dos administrados, decorrente da determinação de recolhimento descentralizado da CFEM. Defende a centralização do pagamento e a distribuição pelo órgão arrecadador. Sustenta que a Lei federal nº 8.876/94, ao transformar o DNPM em autarquia, conferiu a ela o controle e a fiscalização do exercício da atividade de mineração em todo o território nacional, bem como sua arrecadação. Alega que o Estado busca usurpar a competência federal.

O Relator admitiu o Município na lide, tal como requerido. Esse ente federado pediu e lhe foi deferida a abertura de conta para depósito judicial específico da parcela que lhe cabe da prestação em exame. Desta decisão foi apresentado agravo retido pela autora da ação, sob alegação de que a causa se baseia em dúvida acerca de a quem pagar a parcela do Estado, exigida por ele e pelo DNPM. O montante a ser transferido ao Município, explica a Requerente, encontra-se consignado ao DNPM.

Foram realizados depósitos judiciais das quantias vencidas no curso da demanda e algumas importâncias levantadas por seus beneficiários, mediante autorização do Ministro relator.

A causa não foi julgada pelo Plenário do STF até o presente momento.

³⁶⁵ Também Réu, na ação.

³⁶⁶ Ordem de Serviço nº 02/04 – DNPM; Lei paraense nº 6.710/05 e Decreto estadual nº 1.567/05.

Pelo aduzido, concluiu-se que o tema da competência legislativa de Estados e de Municípios para dispor livremente sobre a quota – parte da CFEM, que lhes é assegurada, constitucionalmente, não foi amplamente colocado perante o Judiciário, nem mesmo houve discussão suficiente neste âmbito, que permita considerá-lo como definitivamente solucionado.

7.1.2 Sujeito passivo

Sujeito passivo é a pessoa de quem se pode exigir o adimplemento das obrigações de pagamento e de deveres instrumentais pertinentes à CFEM. Trata-se do sujeito que deve acatar a norma jurídica: a concessionária do direito de lavra.

Segundo o Executivo, é o detentor “de direitos minerários a qualquer título, em decorrência da exploração de recursos minerais para fins de aproveitamento econômico”³⁶⁷, a qual consiste na retirada de substâncias da jazida, mina ou outro depósito mineral, para fim de aproveitamento econômico. É a mineradora, que adota a posição passiva no vínculo obrigacional devido à “exploração de recursos minerais, para fins de aproveitamento econômico”³⁶⁸.

A leitura de normas secundárias pode levar à compreensão de que os possíveis sujeitos passivos da relação jurídica obrigacional pertinente à CFEM são mais numerosos que na realidade o são. É que o vínculo só se instaura em consequência da ocorrência do fato descrito na hipótese da regra matriz de incidência da CFEM, que, conforme sempre aduzido, consiste em auferir resultado da exploração de recurso mineral, fato esse equiparado, por lei ordinária, a auferir faturamento líquido decorrente da venda do produto mineral.

Portanto, apenas a pessoa que obtenha resultado da exploração de recurso mineral, equiparado a faturamento líquido oriundo da venda de produto mineral, integrará o vínculo obrigacional estabelecido em face do DNPM, dentro da outorga constitucional de competência.

Outros sujeitos envolvidos em operações diversas desta identificada não têm capacidade para fazer parte da relação obrigacional, por inexistir ato normativo primário

³⁶⁷ Art. 13 do Decreto nº 1/91.

³⁶⁸ Manual da CFEM, Portaria nº 458/07, do Diretor Geral do DNPM.

que lhes imponha o dever de pagamento da CFEM (lacuna da lei). É o que se verifica, por exemplo, na hipótese de a concessionária do direito de lavra não auferir faturamento líquido proveniente da venda do produto mineral, por realizar operações de consumo, transferência, remessa e outras diferentes da venda, nas quais não se implementa a modificação de titularidade do bem, assim como no caso de venda de produto já industrializado e não mineral (Capítulo 6, itens 6.1.3 e 6.1.4 retro).

7.2 Critério quantitativo

O critério quantitativo determina o objeto da relação jurídica prescrita no consequente da regra matriz de incidência. Explicita-se pela alíquota e pela base de cálculo. Essa última tem a função de medir o fato, enunciado pelo legislador, para o critério material da hipótese da mencionada regra matriz de incidência da CFEM e, combinada com a alíquota – também fixada em regra jurídica –, revelam a importância do débito, que é o objeto da obrigação pecuniária. É titular do crédito o sujeito ativo e devedor o sujeito passivo. O aludido objeto da relação jurídica é expresso em pecúnia, característica própria dos vínculos obrigacionais.

7.2.1 Alíquota

Alíquota é matéria reservada à lei e integra a estrutura da regra matriz de incidência da CFEM, no âmbito da qual situa-se no seu consequente, onde, congregada à base de cálculo, revela a dimensão da dívida, pois demonstra o montante que pode ser exigido pelo sujeito ativo do devedor.

Não configura elemento imprescindível para a classificação de obrigação, a qual resulta do cotejo entre a hipótese de incidência e a base de cálculo, estatuídas em norma primária³⁶⁹.

³⁶⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 373-375.

A alíquota significa parte ou fração que o ente federado cobra para si sobre o valor mensável (base de cálculo) do fato enunciado no antecedente da regra jurídica em sentido estrito. Geralmente, revela-se em forma de percentagem, que pode ser proporcional invariável³⁷⁰, progressiva³⁷¹ ou regressiva³⁷², assim como pode ser fixada como valor determinado ou variável, segundo escalas progressivas da base de cálculo³⁷³.

As alíquotas da CFEM encontram-se instituídas no art. 2º da Lei nº 8.001/90 e variam, conforme a classe da substância mineral, entre 0,2% e 3%³⁷⁴ e devem ser aplicadas sobre o valor do faturamento líquido³⁷⁵.

Quanto às aludidas classes de substâncias minerais, tem-se a considerar que, por “classe”, entende-se grupo, ou divisão de um conjunto, o qual apresenta características semelhantes. Pode haver dificuldade na qualificação dos minerais em razão de alguns

³⁷⁰ A alíquota é uma só, independentemente do montante da base de cálculo.

³⁷¹ A alíquota aumenta proporcionalmente à majoração da importância da base de cálculo.

³⁷² A alíquota diminui, em percentual, conforme se verifique o aumento do valor da base de cálculo.

³⁷³ Exemplificativamente, R\$ 10,00 por kg de substância mineral extraída, até 100 kgs; R\$ 15,00, por kg obtido, entre 101 e 500 kgs e assim sucessivamente.

³⁷⁴ Art. 2º, § 1º da Lei nº 8.001/90:

“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.

§ 1º O percentual da compensação, de acordo com as classes de substâncias minerais, será de:

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, e 0,2% (dois décimos por cento) nas demais hipóteses de extração”.

³⁷⁵ “CONSTITUCIONAL. FINANCEIRO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 20, § 1º LEI 7.990, DE 28.12.1989. LEI 8.001, DE 13.03.1990. INADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADESIVO NO CASO DE AUSÊNCIA DE SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. CPC, ART. 500.

1. (...)

2. A compensação financeira, prescrita no art. 20, § 1º, da Constituição Federal, é, ontologicamente, receita originária, de cunho indenizatório.

3. O texto constitucional reservou a disciplina da matéria à lei ordinária, nada especificando sobre a base para o cálculo dessa compensação. Ateve-se a consignar a opção de participação dos entes estaduais, distrital e municipal nos resultados da exploração dos recursos naturais.

4. A igualdade está na lei. Compete ao legislador positivá-la e ao juiz aplicá-la, podendo negar aplicação somente às normas que estabeleçam situações discriminatórias arbitrárias ou em confronto com proibições constitucionais.

5. Não há arbitrariedade, nem o constituinte vetou as distinções das empresas, para fins da CFEM, pelo faturamento e classe de minerais. Ao contrário, os critérios eleitos têm conexão com a causa do desfalque patrimonial.

6. A indenização é apenas um sucedâneo do bem jurídico lesado.

7. Recurso adesivo não conhecido. Apelação improvida.” (TRF 1ª Região, AC nº 96.01.10417-8, Rel. Juíza Convocada Vera Carla Cruz, 2ª Turma, DJ de 05/02/2002).

No mesmo sentido: TRF 1ª Região, AC nº 94.01.26833-9, Rel. Desembargador Federal Hilton Queiroz, 4ª Turma, DJ de 11/06/1999.

depósitos apresentarem diferentes tipos de minérios. Constatase ser difícil a universalização de um sistema classificatório.

No caso de substância mineral com destinação múltipla, sua classificação resultará da aplicação predominante que terá, em vista da quantidade ou de seu valor econômico.³⁷⁶

Anota-se que, ao julgar a AC nº 2002.34.00.030423-6, o TRF da 1ª Região afirmou que a Lei nº 7.990/89 adota a classificação das substâncias minerais conforme sua natureza e não de acordo com sua utilização. Esta questão colocou-se quanto à alíquota da CFEM a ser aplicada para a substância cloreto de potássio, pois se for ela classificada como potássio, a alíquota será de 3%, mas se for fertilizante, 2%, conforme art. 2º, par. 1º, I, II, respectivamente³⁷⁷.

7.2.2 Base de cálculo

A base de cálculo integra o critério quantitativo, que se encontra prescrito no consequente da regra matriz de incidência; tem a função mensuradora do fato descrito abstratamente pelo legislador como núcleo da hipótese e deve confirmá-lo. Junto da alíquota, propicia o dimensionamento do valor da obrigação de pagamento da CFEM.

A doutrina³⁷⁸ afirma a relevância da base de cálculo na conformação de obrigação pecuniária e consigna a necessidade de existir correlação entre o núcleo da hipótese de incidência (verbo no infinitivo + complemento) e a base de cálculo, sob pena de violação à regra de competência outorgada no art. 20, par. 1º da Constituição de 1988.

No caso da CFEM, a base de cálculo necessita revelar a dimensão econômica do fato descrito no critério material da norma constitucional geral e abstrata, que é auferir resultado da exploração do recurso mineral³⁷⁹, equiparado, pela legislação

³⁷⁶ Decreto nº 62.934/68, Regulamento do Código de Mineração, art. 7º, § 2º.

³⁷⁷ Julgado em 23/11/2004, Relator para acórdão Desembargador Federal Carlos Fernando Mathias.

³⁷⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 546-548; _____. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 361-368; e ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 108-117.

³⁷⁹ Art. 20, § 1º, CF.

ordinária (art. 6º da Lei nº 7.990/89), ao faturamento líquido, definido no art. 2º da Lei nº 8.001/90³⁸⁰.

O tema da base de cálculo conduz a diversas análises, a seguir apresentadas em tópicos.

7.2.2.1 Interpretação conforme, para se evitar a declaração de inconstitucionalidade do art. 2º da Lei nº 8.001/90

A Lei nº 7.990/89, ao instituir a CFEM, determinou que ela tem como base de cálculo o “faturamento líquido”, o qual, para fim do legítimo exercício, pela União, da regra de competência fixada no art. 20, par. 1º, deve ser interpretado em consonância com o fato auferir “resultado da exploração”, eleito, pelo constituinte originário, para a materialidade da regra matriz de incidência da CFEM, cujo dimensionamento precisa constar da base de cálculo da obrigação examinada. A semântica das duas expressões não foi dada por qualquer das duas mencionadas normas primárias³⁸¹.

Foi o art. 2º da Lei nº 8.001/90 que conceituou faturamento líquido, para o fim de base de cálculo da CFEM³⁸², como “o total das receitas de vendas, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguros”.

A base de cálculo é matéria cujo tratamento requer lei em sentido estrito, pois constitui-se, como visto, um dos critérios indispensáveis para a definição de obrigação pecuniária (Capítulo 6, item 6.1.4 retro). Uma vez definida a base de cálculo por ato primário, o ato normativo secundário pode, no caso da CFEM, especificar as despesas dedutíveis para quantificação da base de cálculo, desde que seja atendida a semântica de auferir “resultado” da exploração de recurso mineral. Daí se depreende a inconstitucionalidade ou ilegalidade de qualquer ato normativo – primário ou secundário, respectivamente –, que promova aumento da prestação examinada, mediante o expediente

³⁸⁰ Art. 2º da Lei nº 8.001/90: “(...) 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”.

³⁸¹ Vide item 6.2 supra: critério material da hipótese de incidência; subitens 6.1.1 (semântica de resultado) e 6.1.2 (semântica de recurso e produto minerais).

³⁸² Art. 2, da Lei nº 8.001/90, já transcrito em nota supra.

de fixar conceituação que não encontre fundamento de validade no critério *material* fixado pela Constituição³⁸³.

As despesas arroladas no art. 2º da Lei nº 8.001/90³⁸⁴, para fim de dedução no cálculo da CFEM, precisam ser interpretadas em sentido amplo³⁸⁵, ou como meramente exemplificativas³⁸⁶, de modo a ser preservada a semântica da base de cálculo estabelecida na Lei Maior como limite à atividade impositiva da União, que fica vedada de “burlar” o limite “mediante subterfúgios linguísticos ou conceituais”³⁸⁷.

A norma veiculada pelo referido art. 2º, da Lei nº 8.001/90, para ser válida no sistema, deve ter o seu conteúdo construído pelo intérprete de maneira a permitir a

³⁸³ Nesse sentido já decidiu o Eg. STJ:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. (...) PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. ATO NORMATIVO QUE NÃO SE REVESTE DA MESMA NATUREZA JURÍDICA DA LEI COMPLEMENTAR QUE O EMBASOU. NÃO ALTERAÇÃO DE CONCEITO DE DIREITO PRIVADO. DEDUTIBILIDADE QUE DEPENDE DE EXPRESSA PREVISÃO LEGAL. (...)”

5. A base de cálculo é elemento “ad substantia” do tributo, por isso que, a instituição deste, em obediência ao princípio da legalidade, depende de “lei no seu sentido estrito”.

6. A fonte primária do direito tributário é a “lei” porquanto dominado esse ramo pelo “princípio da legalidade” segundo o qual não há tributo sem lei que o estabeleça, como consectário de que ninguém deve ser coativamente instado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei.

7. O aumento de um tributo implica em alterar a lei instituidora da exação, razão pela qual, somente por nova lei pode ser majorado. Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

8. A lei ordinária pode alterar matéria prevista em ato normativo menor componente do gênero “Legislação Tributária”, ainda que o ato infralegal decorra de competência estabelecida em lei complementar.

9. As resoluções administrativas constituem normas complementares do direito tributário, podendo ser alteradas por lei ordinária posterior, não se revestindo da mesma natureza jurídica da lei complementar que as motivou.

10. Destarte, revestem-se de validade as normas legais que reduziram a extensão do benefício fiscal, ao modificar critério para a constituição da provisão dos créditos de liquidação duvidosa pelas instituições financeiras, previsto por ato normativo do BACEN, sobre o qual prevalecem.

16. Recurso especial desprovido.” (STJ, REsp nº 707.044, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 28/11/2005).

³⁸⁴ E, a partir do dispositivo de lei, em atos normativos secundários (Instruções Normativas).

³⁸⁵ Para o fim de ser autorizada a dedução de todas as despesas de transporte e de seguro, tanto dentro quanto fora da área da mina.

³⁸⁶ Hipótese em que todas as despesas apuradas contabilmente para o fim de obtenção do “resultado” (= faturamento líquido) seriam dedutíveis.

³⁸⁷ RE nº 390.840, voto do Ministro Cezar Peluso:

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE — ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 — EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS — EXPRESSÕES E VOCÁBULOS — SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL — PIS — RECEITA BRUTA — NOÇÃO — INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada”.

ampla dedução de despesas para quantificação da base de cálculo da CFEM, em consonância com o artigo 20, § 1º, CF, para que “resultado” seja equiparado a “faturamento líquido”, na conceituação técnica, a qual autoriza a subtração de despesas e custos, conforme detalhado no Capítulo 6, item 6.1.1.

Deste modo e em conclusão, para apuração da base de cálculo da CFEM, que deve confirmar o fato eleito pelo legislador constituinte para materialidade da referida obrigação pecuniária (“auferir resultado da exploração de recurso mineral”), as despesas dedutíveis, fixadas no transcrito art. 2º da Lei nº 8.001/90 (para fim de obtenção do “faturamento líquido”, equiparado a “resultado”), devem ser, ao menos, todas aquelas referentes a transporte e seguro, incorridas pela concessionária do direito de lavra desde a fase de extração da substância mineral da jazida até a sua entrega ao adquirente do produto mineral, assim como os tributos incidentes sobre a comercialização.

7.2.2.2 Dedução das despesas de transporte e de seguro

Neste tópico, promove-se o cotejo entre as normas primárias anteriormente transcritas: art. 20, *caput* e § 1º, CF c/c art. 6º da Lei nº 7.990/89 e art. 2º, *caput* da Lei nº 8.001/90, com normas secundárias enunciadas no art. 14, § 2º do Decreto nº 1/91 e no art. 1º, IV da Instrução Normativa nº 6, do DNPM (DOU 12/06/2000), com o objetivo de demonstrar que a Instrução Normativa não encontra fundamento de validade nas demais regras, pois objetiva aumentar a obrigação de pagamento da CFEM, mediante restrições às deduções para o dimensionamento da base de cálculo dela.

O citado art. 14, § 2º do Decreto nº 1/91, em consonância com as duas normas primárias identificadas, autoriza serem dedutíveis, amplamente, as “despesas de transporte, que, compreendem as pagas ou incorridas pelo titular do direito minerário com a substância mineral”.

Verificou-se, anteriormente (Capítulo 6, item 6.1.2), que a semântica de “substância mineral” refere-se tanto ao recurso mineral (substância mineral *in situ*, antes da lavra), quanto ao produto mineral (substância mineral lavrada, que é classificada como bem móvel, após ser desprendida da jazida, a qual, por sua vez, é um bem imóvel). Portanto, ao permitir a subtração de despesas atinentes ao transporte da “substância” mineral, realizadas pela empresa concessionária, o ato secundário supra consente sejam

deduzidas desde aquelas relacionadas à extração do “recurso” mineral da jazida até aquela outra final, implementada na operação de entrega do “produto” mineral – pois, como visto, a semântica de “substância” mineral abrange tanto o recurso quanto o produto minerais.

Diferentemente, o aludido art. 1º, inciso IV da IN nº 6/00 introduz norma restritiva e ilegal de abatimento, ao determinar, *verbis*, que, para “os efeitos previstos no inc. II e no § 2º, do art. 14, do Decreto nº 1/91³⁸⁸, somente são consideradas parcelas dedutíveis para obtenção do faturamento líquido sobre as operações de 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. Parágrafo Único: No caso de vendas CIF³⁸⁹ em que não tenham sido destacadas nas notas fiscais de venda as correspondentes despesas com transporte e seguro, as deduções somente serão permitidas para obtenção do faturamento líquido, quando estas forem devidamente aprovadas pelo DNPM”.

A análise das normas transcritas permite a conclusão de que há contrariedade à legislação ordinária e, indiretamente, à Constituição, pela Instrução Normativa nº 6/2000 do Diretor Geral do DNPM.

Assinala o professor Paulo de Barros Carvalho³⁹⁰ que a doutrina tradicional indica como métodos de interpretação o literal ou gramatical, o histórico, o lógico, o teleológico e o sistemático. Entretanto, visto o direito como expresso em linguagem de cunho prescritivo, dirigida ao comportamento das pessoas, deve ser ele interpretado tomando-se os métodos “empregados em sistemas de linguagens”, em seus três planos: sintático, formado “pelo relacionamento que os símbolos linguísticos mantêm entre si”; semântico, que diz respeito “às ligações dos símbolos com os objetos significados” e pragmático, que revela como os “utentes da linguagem a empregam (...) para motivar comportamentos sociais”.

Sob o prisma sintático³⁹¹, no qual são enfocadas as ligações dos símbolos linguísticos entre si, a interpretação gramatical do art. 2º da Lei nº 8.001/90³⁹² permite a

³⁸⁸ “Art. 14. Para efeito do disposto no artigo anterior, considera-se:

(...)

§ 2º As despesas de transporte compreendem as pagas ou incorridas pelo titular do direito minerário com a substância mineral.”

³⁸⁹ CIF – cost, insurance and freight.

³⁹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 198-199.

³⁹¹ Arrumação dos termos jurídicos dentro da fraseologia da lei; arranjo dos signos jurídicos: a disposição das palavras na frase; a interpretação literal.

construção do entendimento de que, para o cálculo do faturamento líquido devem ser feitas as seguintes exclusões das receitas (faturamento) de vendas: (1) tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, (2) as despesas de transporte (todas) e (3) as despesas de seguros (todas).

Observa-se do exame da invocada IN 6/00, sob o prisma sintático, que relacionados à “comercialização” do produto mineral só estão os tributos sobre ela incidentes. Essa limitação não alcança as despesas de transporte nem as de seguro, que podem ser amplamente excluídas.

Isto porque, em primeiro lugar, a Lei nº 8.001/90, que, no seu art. 2º, firmou o conceito de *faturamento líquido* para fim de incidência da CFEM, em momento algum impôs qualquer limitação às despesas de transporte e de seguro, pois estabeleceu que aquele seria quantificado mediante dedução dos tributos incidentes sobre a comercialização e das despesas de transporte e seguro.

Ora, se nem a legislação primária nem o art. 14, §2º do seu Decreto regulamentador restringiu a dedução das despesas de transporte e seguro àquelas incidentes na alienação do produto mineral e desde que destacadas no preço desta venda constante de nota fiscal, não cabe à IN nº 6/2000 fazê-lo.

Assim, conclui-se não ser de observância obrigatória, por ausência de fundamento de validade em regra primária, o ato normativo secundário que apenas admite a exclusão das importâncias destacadas a título de despesa de transporte e de seguro, na nota fiscal da qual conste o preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador, já que a regra de hierarquia inferior não pode distinguir onde a lei não o faz, nem pode, a pretexto de dar exequibilidade à legislação, alterar os conceitos por ela firmados, a fim de tornar mais onerosa a obrigação legal.

A pretensão do DNPM de restringir as deduções relativas às despesas de transporte e seguro àquelas incorridas na comercialização e destacadas no preço de venda indicado na nota fiscal³⁹³ não apresenta validade, por não se encontrar fundamentada em

³⁹² “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.”

³⁹³ a) “ADMINISTRATIVO. EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS. DEDUÇÃO PARA EFEITO DE APURAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DA COMPENSAÇÃO. IN 6, 7 E 8 DNPM DE 9/8/00. PRELIMINAR DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE CITAÇÃO REJEITADA.

1. A questão relativa à transferência de encargo financeiro diz respeito à repetição de indébito tributário, matéria não cogitada no presente mandado de segurança, eis que a compensação financeira não constitui tributo. Além do mais, ainda que as despesas de transporte e seguro anteriores às próprias mineradoras, pois onerariam seu custo, reduzindo sua competitividade principalmente no mercado externo.

norma primária, quer seja legal, quer seja no art. 20, par 1º da Constituição, do qual emanam as demais regras do sistema jurídico sobre o tema.

A assertiva supra justifica-se, em primeiro lugar, porque, por força do princípio da legalidade (garantia constitucional do administrado, conforme art. 37 da Lei Maior), toda a atividade administrativa está subordinada à lei e somente pode ser exercida nos limites da autorização legal. Daí porque, ao discorrer sobre o poder normativo da Administração Pública, ensina Hely Lopes Meirelles que todo ato regulamentador é explicativo da lei, à qual se subordina por lhe ser inferior. E acrescenta: “Sendo o regulamento, na hierarquia das normas, inferior à lei, não a pode contrariar, nem restringir ou ampliar suas disposições. Só lhe cabe explicitar a lei, dentro dos limites por ela traçados”³⁹⁴.

2. De acordo com a Instrução Normativa nº 7/2000, as empresas em débito com referência ao recolhimento da CFEM, seja com a base de cálculo ampliada pela IN nº 6/2000, seja na forma anterior, sujeitam-se a diversas penalidades, cerceadoras do exercício de duas atividades minerárias em plenitude. Assim, não serão admitidas: averbação de cessão, transferência, arrendamento e incorporação de requerimento e/ou direito minerário, a suspensão temporária da lavra, que depende de autorização do DNPM, a averbação de renovação da licença, a prorrogação do alvará de pesquisa e, em se tratando de registro de extração, a prorrogação de que trata o art. 60 do Decreto 3358/2000. Por sua vez, a Instrução Normativa nº 8, de caráter punitivo como a anterior, alterou os artigos 10 e 20 da Portaria DNPM 158, de 15.06.99, que havia criado as Fichas de Registro de Apuração da CFEM. O novo texto estabeleceu que o não preenchimento das fichas, ou o seu preenchimento irregular com inclusão, v. g., de deduções não previstas na IN nº 6/2000, ensejará a aplicação de multa, ao amparo do disposto no art. 47, XIII, do Código de Mineração.

3. Apelação do DNPM e remessa oficial não providas. Apelação da Associação dos Municípios Mineradores de Minas Gerais não conhecida”. (TRF 1ª Região, AMS nº 2000.34.00.029918-8, Rel. Desembargador Federal Tourinho Neto, 2ª Turma, DJ de 23/08/2004).

Reformado pela 1ª Turma do STJ, no REsp 756.530, conforme abaixo:

b) “ADMINISTRATIVO. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PARA A EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS - CFEM. CRITÉRIOS DE CÁLCULO. LEI nº 7.7990/89, LEI 8.001/90 E DECRETO 01/91. INSTRUÇÕES NORMATIVAS 6, 7 E 8/2000 DO DIRETOR-GERALDO DNPM.

1. Não pode ser conhecido o recurso quanto à matéria relativa à Instrução Normativa nº 7/2000, por não indicar adequadamente a questão controvertida, com informações sobre o modo como teria ocorrido violação ao dispositivo de lei federal (Súmula 284/STF).

2. Ao estabelecer a base de cálculo da “contribuição financeira para a exploração de recursos minerais - CFEM”, o legislador adotou como parâmetro o faturamento líquido correspondente às “receitas de venda do produto mineral”. Nos termos do art. 2º da Lei nº 8.001/90 e do art. 14, II, do Decreto nº 1/91, a CFEM corresponde a 3% das receitas de vendas do produto mineral, excluídos os tributos incidentes sobre a comercialização, bem como as despesas de transporte e de seguro do produto mineral.

3. São legítimas as disposições da Instrução Normativa nº 8/2000, que, ao regulamentar a forma de fiscalização do recolhimento da CFEM, não extrapolou os limites e a competência fixados pelo legislador (Lei nº 8.876/94, art. 3º, IX; Lei nº 7.805/89, art. 9º, § 2º).

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.” (STJ, Resp nº 756.530, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ de 21/06/2007).

³⁹⁴ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 108.

Esta doutrina encontra-se em consonância com a jurisprudência, a qual sempre albergou o princípio de que “o poder regulamentar está vinculado às limitações impostas pelo dispositivo legal que a ele se submete”³⁹⁵.

Em segundo lugar, a dedução das despesas de transporte com a movimentação da substância mineral em fases anteriores à sua comercialização acha-se expressamente prevista no § 2º do artigo 14 do Decreto nº 1/91. Estatui o mencionado dispositivo, como antes visto, que as despesas de transporte “compreendem as pagas ou incorridas pelo titular do direito minerário com a substância mineral”.

A semântica de “substância mineral” encontrada no preceito regulamentar já citado, apresenta três acepções, conforme aduzido (item 6.1.2): (1) a substância mineral no estado natural anterior ao do seu aproveitamento *in situ*, conhecida como recurso mineral; (2) a substância mineral denominada “útil”, durante a fase de lavra (porque nem toda a substância mineral em seu estado natural viabiliza a sua exploração econômica); (3) a substância mineral lavrada, obtida após a última etapa do beneficiamento adotado pelo minerador, ou seja, o produto mineral.

Não há dúvida, portanto, de que o Decreto nº 1/91, ao referir-se à “substância” mineral, abrangeu, em consequência, as despesas de transporte e de seguro realizadas nas três etapas mencionadas.

Considerando-se o conteúdo técnico da expressão *substância* mineral, cabe concluir serem passíveis de dedução todas as despesas de transporte relativas a equipamentos, combustíveis, mão de obra e outras constantes da contabilidade de cada empresa – pagas ou incorridas com a movimentação daquela, desde a sua extração até a entrega do produto mineral comercializado no local ajustado com o comprador, aplicando-se a mesma conclusão quanto às despesas de seguro.

Em terceiro lugar, interpretação diversa da sustentada traduz injustificável inversão na redação contida no art. 2º da Lei nº 8.001/90³⁹⁶ e no art. 14, II, do Decreto nº 1/91, que determinam, ambos, na apuração do faturamento líquido, a exclusão dos “tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral, as despesas de transporte e as de seguro”. Assim, a análise sintática do texto legal conduz a que as deduções vinculadas à comercialização sejam apenas aquelas relativas aos tributos, limitação que não alcança as despesas de transporte nem as de seguro.

³⁹⁵ STJ, REsp nº 121.306/PR, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJ de 06/04/1998, dentre outros. No mesmo sentido, o da impossibilidade de o ato normativo secundário inovar na ordem jurídica, o julgado do Tribunal Regional Federal da 1ª Região na AMS nº 96.01.34627-2/DF (DJ de 30/10/1998).

³⁹⁶ Art. 2º, da Lei nº 8.001/90.

Se fosse outra a intenção do legislador, diversa seria a redação de ambos os preceitos legais, que deveriam reportar-se aos “tributos bem como às despesas de transporte e às de seguro incidentes sobre a comercialização”. Se o texto legal fosse esse, poderia estar correta a interpretação que lhe conferiu a IN nº 6/2000.

A sintaxe do mencionado art. 2º da Lei nº 8.001/90 leva à conclusão de que o dispositivo autoriza três exclusões para a obtenção do faturamento líquido, base de cálculo da CFEM: tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral (PIS, COFINS, ICMS; IOF – no caso de ouro como ativo financeiro); todas as despesas de transportes e todas as despesas de seguro.

Portanto, a explicitação “incidentes sobre a comercialização do produto mineral” refere-se ao vocábulo tributo, exclusivamente, para determinar que apenas aqueles, cuja exigência decorra dessa fase, são dedutíveis da base de cálculo da CFEM. A limitação não alcança as despesas de transporte e de seguro.

Ressalte-se que a Constituição Federal, no §1º de seu art. 20, atribuiu à lei, e não a normativo de inferior hierarquia, como instruções do órgão fiscalizador, a competência para dispor sobre a Compensação financeira pela exploração dos recursos minerais.

Portanto, o art. 1º, IV e V da IN nº 6/00 já transcrito, ao permitir apenas a dedução das mencionadas despesas à fase de comercialização e ao impor o destaque delas no preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador, como condição para a exclusão destas da base de cálculo da CFEM, além de contrariar o art. 2º da Lei nº 8.001/90, viola o princípio constitucional da legalidade e o art. 37, CF, pois introduz dever veiculado por norma secundária, que não encontra fundamento de validade em norma primária, o que macula a sua validade no sistema de direito posto.

Em síntese ao quanto exposto, a interpretação da lei³⁹⁷ leva à conclusão de serem dedutíveis, para efeito de apuração do faturamento líquido, base de cálculo da CFEM, todas as despesas pagas ou incorridas pelo minerador, relativas ao transporte e ao seguro, desde a extração da substância mineral até a entrega do produto mineral comercializado, no local ajustado com o comprador, compreendendo todos os gastos com a movimentação da substância mineral, bem como todas as despesas com seguro referentes às operações de lavra e de comercialização, sendo ilegal a limitação que o DNPM pretende impor às deduções legalmente autorizadas.

³⁹⁷ Pelos prismas sintático, semântico e pragmático.

7.2.2.3 Recurso Especial nº 756.530 – DF

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 756.530, da relatoria do Ministro Teori Zavaski, declarou, por maioria de votos, a validade da Instrução Normativa nº 6/00, do Diretor Geral do DNPM, a qual apenas permite, para a quantificação da base de cálculo da CFEM, sejam deduzidas despesas de transporte e de seguro relacionadas à fase de comercialização do produto mineral e desde que destacadas as suas importâncias na nota fiscal de venda.

O voto do relator, após examinar a cadeia normativa que dispõe sobre a CFEM, desde a Constituição até o ato secundário impugnado, concluiu inexistir incompatibilidade no âmbito daquela. Ao interpretar o art. 2º da Lei nº 8.001/90, o art. 6º da Lei nº 7.990/89 e o art. 14 do Decreto nº 01/91, afirmou que o legislador instituiu a CFEM e determinou incidisse ela sobre o faturamento líquido resultante da venda do produto mineral. Referiu-se, portanto, à substância mineral já lavrada e em vias de comercialização e não a recurso mineral “(substância mineral ainda não lavrada ou em processo de lavra, ainda não comercializável). Se esse foi o parâmetro de cálculo adotado, ele deve ser considerado tanto para a incidência do percentual da CFEM, quanto para as exclusões.” Afirma inexistir sentido para que sejam abatidas as despesas de transporte decorrentes do próprio processo produtivo da lavra “(=ou seja, transporte no interior da mina de recursos minerais)” e não aquelas “do produto mineral (=substância mineral já lavrada)”. Acrescenta que o legislador ordinário apenas permite a exclusão de despesas relacionadas com o produto mineral e não com os recursos minerais. “São, portanto, despesas que não integram o custo de produção, mas dizem respeito ao mineral já inteiramente produzido (= produto mineral) e em fase de comercialização”, as quais, apenas eventualmente, são suportadas pelo vendedor e que podem ser destacadas no preço final, isto é, da receita de venda e assumidas pelo comprador.

Foram apresentados embargos de declaração pelo Sindicato impetrante da Segurança, nos quais sustentou: (a) que a comercialização é o destino necessário do produto mineral, depois de extraído da jazida, motivo pelo qual se a despesa cuja dedutibilidade foi autorizada pelo aresto é aquela pertinente à fase de comercialização, tem-se que todas as incorridas, no curso desse ciclo, desde a saída da área da mina, após o

desprendimento da substância mineral da jazida – quando surge o produto mineral, de titularidade da concessionária (art. 176, *caput*, CF) – até a entrega desse ao comprador, necessitam ser deduzidas, porque são alusivas à comercialização³⁹⁸; (b) o cumprimento do quanto determinado nos incisos IV, V e par. 1º da IN nº 6/00³⁹⁹ apresenta dificuldade prática, pois se o comprador do produto mineral for responsável pelo transporte, inexiste custo para o vendedor, que não terá direito à dedução dessa importância da base de cálculo da CFEM. Mas, quando o vendedor obriga-se a entregar o produto mineral nas instalações de seu cliente, o valor da despesa não é indicado na nota fiscal de venda do produto mineral, não cabendo à IN impor este destaque, pois invade a competência dos Estados de legislar sobre o tema.

Foi rejeitado o recurso integrativo, originando a apresentação de Recurso extraordinário pelo Sindicato, inadmitido pela Presidência do STJ, o que propiciou a oposição de agravo de instrumento, já distribuído junto ao Supremo Tribunal Federal⁴⁰⁰.

7.2.2.4 Teleologia da Norma de Exclusão das despesas realizadas com a exploração dos recursos minerais

³⁹⁸ Por esse prisma, apenas são vedadas as deduções das despesas de transporte realizadas nas fases anteriores à etapa de extração da substância mineral, ou seja, todas aquelas necessárias ao atingimento da jazida para possibilitar a sua exploração econômica. Sustenta-se que, ao ser desprendida a substância da jazida, observa-se o surgimento do produto mineral, cuja vocação é necessariamente o comércio, pois não se lhe pode imputar outro fim. É que a extração da substância mineral da jazida é etapa preliminar do processo de sua circulação em direção à sua comercialização. Trata-se de presunção, que revela juízo de probabilidade de evento futuro (venda do produto mineral). Há correlação lógica-jurídica necessária entre a extração da substância da jazida e o fato presumido correspondente à comercialização do produto mineral. Existe uma vinculação entre ambos: a extração se liga a fato que se verificará posteriormente: a comercialização do produto mineral. Afirma-se, com enorme grau de acerto, que, realizada a extração, haverá a comercialização, por ser aquela etapa prévia dentro do ciclo econômico em que ambos fatos jurídicos se inserem. Em suma, a extração da substância mineral da jazida constitui fase preliminar do processo econômico de sua comercialização. Daí sustentar o Sindicato (impetrante-recorrente ao STF) que, decidindo o Relator que as despesas dedutíveis são aquelas realizadas pela concessionária e referentes à comercialização, transporte e seguro do produto mineral, pode-se compreender e sustentar que estão permitidas todas as despesas incorridas pela concessionária no ciclo econômico de circulação da substância mineral desde a sua extração da jazida, quando adquire a característica de produto mineral, até a fase final de sua comercialização.

³⁹⁹ Em vista das duas formas descritas como mais usuais para a venda de minério, observa-se que a IN nº 06/00 – DNPM a elas não se aplicaria, o que impossibilita a dedução da despesa de transporte. Ademais, impor dever instrumental de destaque das importâncias dessas, sem previsão legal e mediante invasão da competência privativa dos Estados, aos quais cabe dispor conjuntamente sobre obrigações acessórias pertinentes a impostos estaduais.

⁴⁰⁰ Agravo de Instrumento de decisão denegatória de RE nº 708.398, Relatora Ministra Cármen Lúcia.

A razão para a ampla dedução das despesas de transporte e de seguros reside na rigidez locacional da jazida. Sendo essa uma concentração de minério em certa área, encontra-se situada onde a natureza determinar. A concessionária do direito de lavra não pode escolher o lugar no qual deseja exercer sua atividade econômica, em decorrência de as minas necessitarem ser lavradas onde a natureza as colocou, por motivos geológicos. Elas resultam de “fenômenos que levam milhões de anos para se completarem, ocorrendo em locais bem determinados (rigidez locacional)”⁴⁰¹. As mencionadas concentrações atendem aos ciclos das rochas, quais sejam, erosão, transporte e sedimentação⁴⁰².

Cabe ao empresário avaliar os custos nos quais incorrerá, para realizar o aproveitamento econômico da jazida, desde a extração da substância mineral até o seu beneficiamento e concluir pela exequibilidade ou não do seu aproveitamento econômico. Isto porque a jazida pode situar-se em local de difícil acesso e sem infraestrutura ou, por exemplo, próxima de um porto ou de uma estrada.

Dentre as despesas com as quais arcará o minerador estão as de transportes e de seguros, que são diversas para diferentes jazidas e precisam ser realizadas desde o momento em que se busca o desprendimento da substância mineral, após o qual ela se torna de propriedade da empresa concessionária de sua lavra, nos termos do art. 176, CF, até a comercialização do produto mineral.

Se o constituinte originário instituiu participação sobre o resultado da exploração do recurso mineral, sustenta-se que a teleologia desta regra está em que os beneficiários da CFEM tenham assegurado o percentual que lhe cabe sobre grandeza reveladora da receita operacional líquida auferida pelo sujeito passivo da obrigação, o que respalda o direito à realização da dedução de todas as despesas incorridas para viabilizar o acesso à jazida e à exploração da substância mineral.

7.2.2.5 Repasse das despesas aos adquirentes da substância mineral

⁴⁰¹ Marco Regulatório da Mineração. Ministério de Minas e Energia. Secretaria de Geologia, Mineração e Transformação Mineral. Brasília, 2007. Disponível em www.mme.gov.br. Acesso em 29/10/2009.

⁴⁰² HERRMANN, Hildebrando. *Legislação minero-ambiental para aproveitamento de agregados*, p. 7. Disponível em <http://www.cetec.br/agregados/conteudo/Contribui%C3%A7%C3%A3o%20Hildebrando%20Herrmann.PDF>. Acesso em 02/02/2010.

As despesas de transporte e de seguro anteriores à comercialização não seriam dedutíveis porque repassadas aos adquirentes das substâncias minerais, segundo o entendimento do DNPM, manifestado em processos administrativos e judiciais⁴⁰³.

Em primeiro lugar, cabe a indagação a respeito de como a autarquia citada teria conhecimento da composição dos custos operacionais das mineradoras e do preço de seus produtos para promover a assertiva. Em segundo lugar, nenhum dispositivo legal estabelece não serem dedutíveis as despesas eventualmente repassadas aos adquirentes da substância mineral e integrantes de seu preço.

A questão relativa à transferência de encargo financeiro diz respeito à repetição de indébito e de compensação de tributos, que não alcança a compensação financeira, por não se classificar ela como tributo. E quanto à possibilidade de repasse de encargo, embora em matéria distinta (receita derivada) da ora examinada (receita originária), o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 350.446⁴⁰⁴, promoveu distinção entre custo de produção e custo de venda, ao afirmar que o imposto indireto não implica repasse automático de seu ônus ao adquirente do produto, pois o preço de venda de um bem decorre de inúmeras variantes, embora o tributo (e, acrescentamos, os demais ônus atribuídos ao industrial) sempre componha o custo de produção desse bem.

O invocado precedente jurisprudencial decidiu que há uma diferença entre o custo de produção e o custo de venda de um produto.

O tributo e demais encargos conferidos ao fabricante compõem o custo de produção.

No entanto, o preço de venda de um produto não leva em conta apenas os componentes do custo de produção. Depende, principalmente, da oferta e da procura do bem no mercado e de outras variáveis, dentre as quais: (a) a posição do empresário no mercado (monopólio, oligopólio ou concorrência com outros produtos); (b) a qualidade do próprio produto e (c) a taxa cambial, considerando-se os concorrentes importados.

Acrescentou o mencionado acórdão do Supremo Tribunal Federal, em assertiva perfeitamente aplicável à presente tese, que a diminuição da carga tributária de um produto implicará, sempre, redução do custo de sua produção. Mas não necessariamente na diminuição do seu preço de venda. Poderá haver a redução do preço,

⁴⁰³ 3º Distrito do DNPM, processos de cobranças nos. 930.040/2007, 930.977/2006, 932.033/2007, 932.041/2007, 932.028/2007, 932.043/2007, 932.042/2007, 932.048/2007, 932.044/2007, 932.035/2007, 932.027/2007, 932.038/2007, 932.045/2007, 932.034/2007, 932.046/2007, 932.031/2007, 932.037/2007, 932.032/2007, 932.029/2007, 932.039/2007, 932.047/2007, 932.050/2007 e 932.030/2007, exemplificativamente.

⁴⁰⁴ DJ de 06 de junho de 2003.

para assegurar maior competitividade do produto no mercado ou poderá não ocorrer diminuição no preço de venda, para possibilitar o aumento do lucro do empresário e, com isto, serem permitidos maiores investimentos no setor e, conseqüentemente, a majoração da oferta do bem, com o correspondente ajuste no seu preço de alienação, no futuro.

Entretanto, se o preço de venda não cobrir os custos de fabricação, o empresário tenderá a abandonar aquele produto e a fabricar outro, com a redução da oferta desse bem específico. Cumpre assinalar, quanto aos produtos minerais, que, por serem *commodities*, seus preços são fixados internacionalmente, de acordo com a oferta e com a demanda que se apresentem.

Em conclusão, não corresponde à realidade a assertiva do DNPM de que, se houvesse despesa de transporte e de seguro na fase anterior à da comercialização do produto mineral, ela seria automaticamente repassada ao adquirente do mencionado produto, pois o preço de venda depende não apenas do custo de produção, mas também da oferta e da procura do bem no mercado (principalmente internacional), além da posição que o empresário nele ocupa, a qualidade do produto e a taxa cambial. Trata-se, portanto, de argumentação equivocada, suscitada pela autarquia, mas já afastada, em matéria semelhante à ora examinada, pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do precedente consubstanciado no RE nº 350.446, além de depender este fato de ampla instrução probatória da qual precisará se desincumbir aquele Departamento.

7.2.2.6 Apuração centralizada do PIS e da COFINS

A Instrução Normativa nº 6/00, em seu art. 1º, III, especificamente, quanto ao PIS, preconiza ser dedutível: “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”.

No pertinente ao PIS e à COFINS, a fiscalização do DNPM⁴⁰⁵, na hipótese em que os seus recolhimentos são centralizadas na matriz da concessionária, conforme determina a legislação federal própria, glosa a sua dedução, sob a compreensão de que a empresa não identifica o CNPJ de cada estabelecimento da pessoa jurídica que pratica o

⁴⁰⁵ Vide nota item 7.2.2.5 retro.

fato ensejador da cobrança da CFEM, motivo pelo qual não se revela possível a discriminação dos montantes pagos por estabelecimento. Segundo a autarquia, sendo as guias de pagamento emitidas pela matriz, a fiscalização resta impossibilitada de proceder à exclusão daqueles tributos da base de cálculo da CFEM.

No entanto, essa glosa está em desacordo com a legislação federal específica que rege a matéria, qual seja, a Lei nº 9.779/99 – regulamentada pelo Decreto nº 4.524/02 - que, em seu artigo 15, preleciona deverem ser: “efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica: (...) III – a apuração e o pagamento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; (...)” .

Na prática, cada estabelecimento de uma empresa concessionária do direito de lavra de recurso mineral promove o cálculo e o registro do PIS e da COFINS, a partir do seu faturamento. Mas a apuração e o pagamento das referidas contribuições são feitas pela matriz da pessoa jurídica, considerando os dados emanados daqueles, em vista da determinação legal própria.

Extrapolando os limites que lhe competem, a fiscalização do DNPM não reconhece, como válidos, a apuração e o pagamento centralizados dos citados tributos, quando realizados pela matriz da mineradora. Ao desconsiderar as quantias pagas a título de PIS e COFINS, legalmente dedutíveis para o cálculo do faturamento líquido, verifica-se a majoração da base de cálculo da CFEM e, conseqüentemente, do montante final supostamente devido, encontrando-se o art. 1º, III da IN nº 6/00 em contrariedade ao art. 15 da Lei nº 9.779/99, e, ainda, à própria legislação ordinária da CFEM, que permite a dedução destas despesas, por serem as duas citadas contribuições incidentes sobre o faturamento oriundo da comercialização.

Perícia contábil seria suficiente para a obtenção dos dados buscados pela fiscalização, motivo pelo qual não é aceitável simplesmente ignorar-se os montantes dos aludidos tributos, sob o argumento explicitado⁴⁰⁶.

Em suma, a legislação federal estabelece a obrigação de recolhimento do PIS e da COFINS pela matriz. O DNPM não pode negar o reconhecimento dos montantes periodicamente calculados e escriturados a tais títulos por cada estabelecimento de uma pessoa jurídica, sob pena de contrariedade à legislação própria daqueles tributos. A perícia

⁴⁰⁶ Ausência de identificação dos montantes pagos a título de PIS e COFINS por estabelecimento da pessoa jurídica e guia própria de cada um desses.

é meio suficiente para que a fiscalização da autarquia verifique se as informações enunciadas pela contribuinte-concessionária do direito de lavra encontram-se em consonância com os demais dados comerciais e tributários da empresa, para quantificação de verbas dedutíveis para cálculo da CFEM.

7.2.2.7 Dedução do ICMS

A IN nº 6/00⁴⁰⁷, em seu art. 1º, II, autoriza o abatimento do ICMS “efetivamente apurado, conforme consta da escrituração fiscal referente ao mês de ocorrência do fato gerador”.

A aludida norma secundária estatui que, para o cálculo do faturamento líquido – base de cálculo da CFEM –, não pode ser subtraída a totalidade dos montantes correspondentes ao ICMS incidente sobre as operações de comercialização, ou seja, aquele destacado nas notas fiscais. Há permissão para a dedução do imposto que seja quantificado ao final de determinado período, isto é, aquele pago após o cotejo realizado entre a totalidade dos créditos e dos débitos escriturados e, apenas no caso de a primeira conta apresentar montante superior ao da segunda, o que confronta com a autorização veiculada pelo artigo 2º da Lei nº 8.001/90.

A presente tese sustenta a invalidade da norma secundária supra, pois:

a) não há regra primária que ampare o DNPM, ao determinar, para fim de dedução, seja tomado apenas o valor do ICMS apurado na escrituração fiscal (Livro de Apuração do ICMS) – ou seja, o montante do imposto efetivamente pago – e não a importância destacada na Nota Fiscal de Saída (ICMS incidido);

b) é contrariado o art. 2º da Lei nº 8.001/90, que está de pleno acordo com a Lei Complementar nº 87/96 e suas posteriores alterações;

c) a LC nº 87/96, ratificada pela LC nº 114/02, determina que o ICMS tem como critério temporal a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte e, como base de cálculo, o valor da operação;

⁴⁰⁷ Emitida pelo Diretor Geral do DNPM.

d) a incidência prevista sobre a comercialização – para se utilizar os termos do artigo 2º da Lei nº 8.001/90 –, significa a incidência sobre o valor da comercialização, diga-se, da operação (para fim de cálculo dessa despesa dedutível);

e) a apuração do imposto não se confunde com a incidência do ICMS sobre a comercialização do minério, havendo regras diversas para as duas matérias;

f) o documento idôneo para comprovação do valor da operação e para a obtenção do montante do ICMS incidido é a Nota Fiscal⁴⁰⁸;

g) o entendimento adotado pelo DNPM reduz drasticamente o valor do ICMS dedutível do faturamento bruto, o que torna maior o faturamento líquido da empresa, base de cálculo da CFEM e, em consequência, a quantia devida a título dessa obrigação pecuniária.

As afirmações elencadas fundamentam-se na legislação a seguir analisada.

O art. 2º da Lei nº 8.001/90⁴⁰⁹ permite a dedução dos tributos “incidentes” sobre a comercialização do produto mineral, vale dizer, o montante do ICMS indicado na Nota Fiscal e não apenas o valor do imposto efetivamente pago.

A redação do artigo citado está em conformidade com a Lei Complementar nº 87/96, que, em seu artigo 2º, I, contempla o fato sobre o qual incide o ICMS, que tem como aspecto temporal a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte (art. 12, I) e, como base de cálculo, o valor da operação (art. 13). Confira-se: “Art. 2º. O imposto incide sobre: I - operações relativas à circulação de mercadorias, (...)”. “Art. 13. A base de cálculo do imposto é: I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;”.

A apuração do imposto, contemplada em legislação própria, não se confunde com a incidência do ICMS sobre a comercialização. Existem regras diversas para disciplinar as matérias: artigo 2º, I (incidência) e artigos 19 e 20 (apuração), todos da LC nº 87/96.

A Instrução Normativa nº 6/00, no art. 1º, II, que revela o entendimento do DNPM quanto à dedutibilidade do ICMS, refere-se claramente a momento posterior ao da incidência do imposto, ao aludir ao *quantum* “efetivamente apurado, conforme constar da escrituração fiscal”. Essa disposição infra-legal contraria frontalmente o art. 2º, da Lei nº 8.001/90⁴¹⁰, o qual determina que o valor do ICMS a ser deduzido é o incidido na

⁴⁰⁸ E Livro de Apuração do ICMS.

⁴⁰⁹ Transcrito em nota retro.

⁴¹⁰ Transcrição da regra na nota 392 supra.

comercialização dos produtos minerais, em harmonia com os artigos 2º, *caput* e I, 12, I, e 13, I, todos da LC nº 87/96.

Daí porque o documento idôneo para comprovar o valor da operação e para ensejar a obtenção da importância do ICMS *incidido*, é a nota fiscal, na qual necessita ser destacado, e é dela que deve ser extraído o valor do ICMS *incidido* e não a escrituração fiscal do contribuinte, na parte em que evidencia a importância a ser *paga*, como pretende o DNPM, amparado pela Instrução Normativa nº 6/2000 (artigo 1º, II).

Tem-se, pois, com ilegal, por contrariar o disciplinado no artigo 2º, da Lei nº 8.001/90 (preceito esse em consonância com os art. 2º, I; 12, I e 13, I, da LC nº 87/96), bem como nos artigos 19 e 20 da LC nº 87/96, a exigência promovida pelo DNPM de quantias correspondentes à diferença calculada entre o ICMS *incidido* e o imposto apurado periodicamente na sua contabilidade e efetivamente pago, para o fim do abatimento analisado.

Em resumo, a empresa mineradora tem direito à dedução integral do valor do ICMS destacado nas notas fiscais (*incidido*) e não apenas do montante recolhido ao Estado (apurado e pago), como determina a IN nº 6/00, em seu art. 1º, II, que não encontra fundamento de validade na legislação ordinária⁴¹¹.

7.2.2.8 Dedução de IOF – Ouro, quando ativo financeiro

O art. 1º, da IN nº 6/00 autoriza a dedução do IOF “incidente nas operações de venda de ouro como ativo financeiro, efetivamente apurado, conforme consta da escrituração fiscal federal referente ao mês de ocorrência do fato gerador da CFEM”.

No caso de concessão de lavra de ouro, a análise de relatórios de fiscalização elaborados pelo DNPM deixam de mencionar se o ouro é ou não comercializado como ativo financeiro. Na primeira hipótese, a operação é tributada pelo IOF; na segunda, pelo ICMS, conforme determinam os art. 153, §5º e 155, §2º, X, “c”, da Constituição⁴¹².

⁴¹¹ Art. 2º, Lei nº 8.001/90.

⁴¹² “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre (...).

§5º - O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do “caput” deste artigo, devido na operação

Dessa forma, o IOF é passível de dedução, devido em razão das vendas da substância mineral se darem como ativo financeiro. Vale ressaltar que sua incidência ocorre apenas na operação de origem.⁴¹³

Esse imposto necessita ser considerado pela fiscalização, na prática, para quantificação da base de cálculo da CFEM e apuração do faturamento líquido. Se assim não for, caracteriza-se contrariedade à legislação que fixa a dedutibilidade dos tributos incidentes na fase de comercialização.

7.2.2.9 Correção monetária. Ausência de previsão legal

O Manual da CFEM⁴¹⁴ estabelece que o pagamento da CFEM deverá ocorrer mensalmente, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador, devidamente corrigido. E, se ele se der em atraso, serão cobrados acréscimos legais: juros de mora e multa, além da mencionada atualização da moeda.

O art. 2º, § 1º da Portaria 458/07, DNPM, elenca os índices a serem adotados: “A planilha de cálculo de apuração do débito consolidado indicará a discriminação do(s) débito(s) mês a mês, qual seja: valor principal, atualização monetária, juros e multa moratória. § 1º A atualização monetária obedecerá aos seguintes indexadores: a) de jan/91 a fev/91, utiliza-se o BTN, observando-se que o último BTN corresponde a Cr\$ 126,8621; b) de mar/91 a dez/91, utiliza-se o INPC; c) a partir de jan/92, utiliza-se a UFIR (Lei nº 8.383/91); d) a partir de jan/2001, utiliza-se o IPCA-E, divulgado pelo IBGE, em razão da extinção da UFIR como indexador, pela MP nº 1.973-67, art. 29, § 3º (Nota: O percentual a ser utilizado de janeiro de 2001, deverá ser o IPCA-E acumulado no período de janeiro a dezembro/2000)”.

Passa-se, então, ao exame de cada indexador.

de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos”.

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...).

X - não incidirá:

c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, §5º”.

⁴¹³ A Lei nº 12.087/09 altera o art. 2º da Lei nº 8.001/90, quanto à CFEM devida pela extração de ouro realizada por empresas mineradoras (1%) e nas demais hipóteses de sua exploração (0,2%), a ser paga pelo primeiro adquirente da substância mineral.

⁴¹⁴ Portaria nº 458, DOU de 28 de novembro de 2007.

O art. 6º da Lei nº 7.990/89 fixou a base de cálculo da CFEM⁴¹⁵ e o art. 8º⁴¹⁶, por sua vez, preconizou a obrigação de pagamento dos montantes devidos, corrigidos pela variação do BTN (Bônus do Tesouro Nacional) ou por outro parâmetro que viesse a substituí-lo.

De acordo com a legislação de regência, ao final de cada mês, a empresa mineradora deve calcular o valor devido e recolhê-lo até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador, “devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional– (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo”.

O Bônus do Tesouro Nacional – BTN foi criado pela Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989, como instrumento destinado a “prover o Tesouro Nacional de recursos necessários à manutenção do equilíbrio orçamentário ou para a realização de operações de crédito por antecipação de receita (...)” (art. 5º). Tinha valor atualizado mensalmente pelo IPC, refletindo, portanto, a inflação verificada no período; daí a autorização legal para que o índice de sua variação fosse utilizado como fator de atualização monetária para os contratos e obrigações expressos em moeda nacional (art. 6º). Inserindo-se a CFEM dentre as últimas, poderia ser-lhe aplicado o BTN.

Não havia, portanto, óbice para a adoção do índice em análise para o fim de atualização monetária da CFEM. Neste sentido dispôs a Lei nº 7.790, de 28/12/1989, regulamentada pelo Decreto nº 1, de 11 de janeiro de 1991, viabilizando o início da cobrança da CFEM com correção monetária. Contudo, a Medida Provisória nº 294, de 31/01/1991, que veio a ser convertida na Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, ao estabelecer regras para a desindexação da economia, extinguiu tanto o BTN como o BTNF, sem criar qualquer outro índice substitutivo análogo.

Posteriormente a Lei nº 8.177/91 criou a Taxa Referencial, mas o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 493, negou-lhe a natureza de índice de correção monetária, “pois, refletindo o custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação do poder aquisitivo da moeda”⁴¹⁷.

Esclareça-se, que o Supremo Tribunal Federal não declarou a inconstitucionalidade da TR. Apenas negou-lhe aptidão para servir como índice de

⁴¹⁵ “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”.

⁴¹⁶ “O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei (...) será efetuado, mensalmente, (...), 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”. (Redação dada pela Lei nº 8.001, de 13/03/1990).

⁴¹⁷ Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 493 – Rel. Ministro Moreira Alves – DJ de 04/09/1992.

correção monetária, admitindo, entretanto, sua utilização em contratos posteriores à lei que a instituiu.

De qualquer forma, a decisão do Supremo Tribunal Federal afirmou que, com a extinção do BTN e do BTNF, deixou de existir índice legalmente estabelecido para correção monetária, já que a TR, como se viu, não reflete apenas a variação do poder aquisitivo da moeda. Em outras palavras, a TR não substituiu o BTN ou o BTNF como índice de correção monetária⁴¹⁸.

Ainda em 1991, a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, reintroduziu a indexação, ao instituir “a Unidade Fiscal de Referência (UFIR), como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos e valores expressos em cruzeiros na legislação tributária federal, bem como os relativos a multas e penalidades de qualquer natureza” (art. 1º).

Nos termos da lei, os tributos eram calculados em quantidade de UFIRs e transformados em cruzeiros na data do pagamento, de acordo com o valor da UFIR, em sua versão diária.

Pela razão de a CFEM não ser tributo, nem penalidade, nem multa, não há amparo na lei referida à aplicação de correção monetária com a utilização da UFIR, entre janeiro de 1992 e dezembro de 2000, diferentemente do estabelecido na Portaria nº 458/07, do DNPM, inicialmente invocada.

Ademais, o § 2º do mencionado art. 1º da Lei nº 8.383/91 veda a utilização da UFIR “em negócio jurídico como referência da correção monetária do preço de bens ou serviços, e de salários, aluguéis ou royalties”.

Portanto, apesar de ser pacífica a compreensão de que a correção monetária é atualização da moeda em virtude da sua desvalorização pelo processo de inflação incidente no decorrer do tempo, a UFIR não é índice que possa ser adotado para corrigir montantes de débitos pertinentes a obrigação não tributária, além de ser expressamente proibida sua incidência sobre quantias apuradas a título de *royalties*.

Posteriormente, com implantação do Plano Real, a Medida Provisória nº 542 (Lei nº 9.069/95 – art. 36) suspendeu a aplicação da UFIR no período de 01/07/1994 a 31/12/1994 para efeito de atualização monetária dos tributos federais e receitas patrimoniais, “desde que os respectivos créditos sejam pagos nos prazos originais previstos

⁴¹⁸ A Lei nº 8.218, de 29/08/1991 determinou a incidência da TR como juros de mora para os pagamentos efetuados após o vencimento dos débitos para com a Fazenda Nacional. Ocorre que a CFEM não se insere dentre os tributos, motivo pelo qual não é alcançada pela referida norma.

na legislação”. Desse modo, a UFIR continuou apenas a ser utilizada para cálculo da correção monetária em caso de mora.

Após algumas modificações quanto à periodicidade de seu reajuste, a UFIR restou definitivamente extinta em 26/10/2000, nos termos da Medida Provisória n.º 1.973-67, de 26/10/2000 (Lei n.º 10.522/2002⁴¹⁹).

A adoção da correção monetária ao pagamento de obrigações que compõem a receita patrimonial da União, no prazo legal, foi suspensa pela própria legislação federal.

A Lei n.º 10.192/01 dispôs sobre medidas complementares ao Plano Real e em seu art. 1º determinou: “As estipulações de pagamento de obrigações pecuniárias exequíveis no território nacional deverão ser feitas em Real, pelo seu valor nominal”, “vedadas, sob pena de nulidade, quaisquer estipulações de” “reajustes ou correção monetária expressas em, ou vinculadas a unidade monetária de conta de qualquer natureza” e “de correção monetária ou de reajuste por índices de preços gerais”, ressalvada a estipulação nos contratos de prazo com duração igual ou superior a um ano (art. 1º, caput, e 2º).

Não se tratando a CFEM de obrigação contratual e sim de obrigação pecuniária decorrente da Constituição e de lei, não se insere a hipótese examinada na exceção legal supra. Destarte, devido à regra transcrita, não há autorização para a cobrança de atualização de suposto débito de CFEM fundamentada em qualquer indexador, pois a norma mencionada determinou que os pagamentos de obrigações pecuniárias se dessem em moeda corrente, o Real, e em seu valor nominal.

A partir de janeiro de 2001, determina o Manual da CFEM⁴²⁰ a adoção do IPCA-E divulgado pelo IBGE. É índice que abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre 1 e 40 salários mínimos e residentes nas áreas urbanas. Suas unidades de coleta são estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços, concessionárias de serviços públicos e domicílios (conforme página eletrônica do IBGE)⁴²¹. Utiliza, para sua composição de cálculo, os seguintes setores: alimentação e bebidas, habitação, artigos de residência, vestuário, transportes, saúde, cuidados pessoais, despesas pessoais, educação e comunicação⁴²².

⁴¹⁹ Lei em vigor até a presente data.

⁴²⁰ Portaria n.º 458, de 28 de novembro de 2007.

⁴²¹ <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/ipcae/default.shtm>.

⁴²² http://www.portalbrasil.net/ipca_e.htm.

Observa-se, assim, não ser razoável a escolha desse indexador, para a correção monetária da CFEM, pois as unidades de coleta de informações⁴²³ para a quantificação do IPCA-E não guardam qualquer relação com os preços do setor mineral, se pudesse ser ela cobrada, pois o referido ato normativo secundário desobedece ao art. 1º da Lei nº 10.192, de 14 de fevereiro de 2001, com vigência a partir de 16 de fevereiro de 2001.

Essa breve síntese histórica dos vários índices de correção monetária adotados e o âmbito de sua aplicação, revela, em conclusão, que:

- o art. 8º da Lei nº 7.990/89, na redação dada pela Lei nº 8.001/90, estabelecia que o pagamento da CFEM se daria até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador;

- o valor a ser recolhido, tanto no prazo legal quanto após o vencimento desse⁴²⁴, deveria sofrer correção monetária, desde a data de apuração até a do efetivo pagamento, pelo BTN, ou outro parâmetro que viesse a substituí-lo;

- ao extinguir o BTN, a Lei nº 8.177/91 não criou qualquer outro índice substituto, até porque o seu término se deu no âmbito de política de ampla desindexação da economia;

- a UFIR é medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, dentre os quais não se inclui a CFEM, motivo porque citado índice é inaplicável a débitos desta receita originária patrimonial, entre 01/92 e 12/00;

- a legislação veiculadora do Plano Real vedou, expressamente, a adoção de correção monetária, exceto nas hipóteses nela versadas (art. 1º e 2º da Lei nº 10.192/01), dentre as quais não se insere a CFEM;

- o IPCA-E é índice que não mede inflação referente ao setor mineral, o que revela ser desarrazoada a sua adoção para o cálculo de débito da CFEM. Ademais, sua aplicação foi determinada em ato normativo secundário, em contrariedade às regras que fixaram o término da atualização monetária, para casos como o examinado (art. 1º e 2º da Lei nº 10.192/01).

A determinação veiculada pelo Manual da CFEM de que haja o pagamento de correção monetária, contada entre a data de apuração da prestação e a do seu pagamento, qual seja, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador,

⁴²³ Variações dos custos com os gastos das pessoas que ganham de um a quarenta salários mínimos em determinadas regiões metropolitanas.

⁴²⁴ Art. 2º do Manual da CFEM, item 7.2.2.10 infra.

contraria o citado art. 1º da Lei nº 10.192/01, o qual instituiu o dever de ser adotado o Real, pelo seu valor nominal, para o adimplemento de obrigações pecuniárias.

7.2.2.10 Normas que veiculam sanções: juros, multa e outras fixadas na IN 8/00

Segundo a doutrina do professor Paulo de Barros Carvalho⁴²⁵, a regra que estabelece sanção apresenta a mesma estrutura formal da norma primária, mas é semanticamente diversa, pois o seu antecedente indica comportamento que viole dever fixado no consequente de ato normativo primário.

O consequente da mencionada regra sancionatória prescreve a relação jurídica na qual o sujeito ativo é o mesmo da norma primária instituidora de determinada conduta, mas o sujeito passivo é o Estado exercitando função jurisdicional.

O Manual da CFEM contempla, para o fim de quantificação de débito da prestação, determinadas sanções, que são juros e multa de mora:

Art. 2º (...) § 2º Os juros legais são de 0,5% a.m. (zero vírgula cinco por cento ao mês) no período compreendido entre janeiro/1991 a junho/2000⁴²⁶; de 1% a. m. (um por cento ao mês ou fração do mês) no período de julho/2000 a janeiro/ 2001⁴²⁷; de 0,5% a. m. (zero vírgula cinco por cento ao mês no período de fevereiro/ 2001 a dezembro/2002⁴²⁸; e de 1% a. m. (um por cento ao mês) de janeiro/2003 em diante⁴²⁹. § 3º A multa moratória incidirá somente nas parcelas vencidas entre julho de 2000 e janeiro de 2001, sendo o percentual de 10% (dez por cento) calculado sobre o valor apurado do principal, atualização monetária e juros⁴³⁰).

A aplicação dos juros e da multa moratórios nos pagamentos realizados a destempo a título de CFEM não teve previsão originária na lei instituidora dessa obrigação pecuniária, a Lei Federal nº 7.990/1989, modificada pela Lei nº 8.001/90.

Foi o artigo 5º da Lei nº 9.993, de 24 de julho de 2000, que, posteriormente, ao dar nova redação ao artigo 8º da Lei nº 7.990/89, incluiu a previsão de juros e de multa moratórios, *verbis*:

Art. 8º (...)

⁴²⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 544-546.

⁴²⁶ Código Civil de 1916.

⁴²⁷ Lei nº 9.993/00.

⁴²⁸ Código Civil de 1916.

⁴²⁹ Novo Código Civil.

⁴³⁰ Lei nº 9.993/00.

Parágrafo único. A compensação financeira não recolhida no prazo fixado no caput deste artigo será cobrada com os seguintes acréscimos: I – juros de mora, contados do mês seguinte ao do vencimento, à razão de um por cento ao mês ou fração de mês; II – multa de dez por cento, aplicável sobre o montante final apurado.

De acordo com a referida regra, os juros deveriam ser contados a partir do mês seguinte ao do vencimento, à razão de 1% (um por cento) ao mês ou fração de mês e a multa seria de 10% (dez por cento), aplicável sobre o montante final apurado.

A Lei nº 10.195 (DOU 16/02/2001) deu nova redação ao mencionado artigo 8º da Lei nº 7.990/89 e, com isso, revogou o parágrafo único, incisos I e II, inseridos no citado artigo 8º, pela examinada Lei nº 9.993/00, na anterior Lei nº 7.990/89. Nada versou a respeito da matéria que havia sido tratada no parágrafo único acima transcrito e determinou: “O art. 8º da Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, passa a vigorar com a seguinte redação: ‘Art. 8º. (...) § 1º Não se aplica a vedação constante do caput no pagamento de dívidas para com a União e suas entidades. § 2º Os recursos originários das compensações financeiras a que se refere este artigo poderão ser utilizados também para capitalização de fundos de previdência’”.

Referida omissão legislativa quanto aos juros e à multa moratórios apenas foi suprida com a edição da Lei nº 11.941/09, que, em seu artigo 35, estabeleceu a incidência desses na forma da legislação aplicável aos tributos federais.

Em face da última redação conferida ao artigo 8º da Lei nº 7.990/89, que passou a dispor somente sobre o destino das receitas arrecadadas a título de CFEM e suprimiu os preceitos que tinham instituído a exigência de juros e multa de mora no âmbito da obrigação pecuniária analisada, e da inovação legislativa consubstanciada no artigo 35 da Lei nº 11.941/09, o qual determinou⁴³¹ a incidência daqueles encargos nos mesmos moldes aplicáveis aos tributos federais, poder-se-ia concluir que estes só devem ser cobrados relativamente aos fatos verificados no período compreendido entre julho de 2000 e janeiro de 2001, enquanto vigente a Lei nº 9.993/2000⁴³², e, também, após 28 de maio de 2009 – início da eficácia da Lei nº 11.941/09 –, que os reinstituiu. Mas cabem as considerações que se seguem acerca da matéria.

7.2.2.10.1 Juros

⁴³¹ No artigo 37-A, introduzido pelo referido artigo 35.

⁴³² É necessário, entretanto, observar - se o prazo de decadência para a constituição dos créditos (Capítulo 8).

Tem-se como juros, nas palavras de Pontes de Miranda⁴³³, aquilo que “o credor pode exigir pelo fato de ter prestado ou de não ter recebido o que se lhe devia prestar”. Os juros de mora representam, pois, o custo do capital que permaneceu em poder do devedor indevidamente.

É a natureza da relação jurídica que deu origem ao crédito o elemento definidor do regime a ser seguido: de direito público ou de direito privado.

No caso da CFEM, configura-se relação jurídica obrigacional, com objeto de natureza patrimonial, expresso, portanto, em pecúnia. Estabelece-se entre o Estado (em posição de superioridade) e o particular e revela vínculo de natureza financeira, o que impõe a observância dos regramentos de índole pública.

Sustenta a Procuradoria Geral do DNPM⁴³⁴, e este também é o posicionamento adotado nesta tese, que, no caso de inexistência de legislação ordinária específica a qual estabeleça juros para os débitos pertinentes à CFEM, seriam eles abarcados, de forma supletiva, pelas disposições do Código Civil⁴³⁵.

Isto porque, em se tratando de relação jurídica de natureza não tributária, inaplicáveis são os preceitos contidos no Código Tributário Nacional, e, sendo o Código Civil diploma que estatui normas gerais, será ele a reger as obrigações financeiras do particular para com a Administração Pública, enquanto ausente legislação específica que trate do assunto.

Nesse sentido, há precedente do Superior Tribunal de Justiça:

FGTS. CONTAS VINCULADAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. DIFERENÇAS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA DE JUROS. ART. 406 DO CC/2002. SELIC.

(...)

2. Relativamente aos juros moratórios a que está sujeita a CEF – por não ter efetuado, no devido tempo e pelo índice correto, os créditos de correção monetária das contas vinculadas do FGTS –, seu cálculo deve observar, à falta de norma específica, a taxa legal, prevista art. 406 do Código Civil de 2002.

3. Conforme decidiu a Corte Especial, "atualmente, a taxa dos juros moratórios a que se refere o referido dispositivo [art. 406 do CC/2002] é a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, por ser ela a que incide como juros moratórios dos tributos federais (art. 13 da Lei 9.065/95, 84 da Lei nº 8.981/95, 39, § 4º, da Lei nº

⁴³³ MIRANDA, Pontes. *Tratado de Direito Privado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. XXIV, 1984, p. 15.

⁴³⁴ Parecer nº 565/2007, dentre outros do mesmo teor.

⁴³⁵ Em defesas administrativas sustentamos, anteriormente, o não cabimento da cobrança de juros do Código Civil a débitos de CFEM, que seriam aplicáveis às relações de direito privado, na linha do REsp nº 623.023, DJ de 14/11/2005, tomado por analogia. Entretanto, revimos tal entendimento pelas razões ora apresentadas.

9.250/95, 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 e 30 da Lei nº 10.522/02)" (REsp 727842, DJ de 20/11/08).

4. A incidência de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC não pode ser cumulada com a aplicação de outros índices de atualização monetária, cumulação que representaria bis in idem (REsp - EDcl 853.915, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ de 24.09.08; REsp 926.140, Min. Luiz Fux, DJ de 15.05.08; REsp 1008203, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ 12.08.08; REsp 875.093, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 08.08.08).

5. Recurso especial improvido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 1102552/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 06/04/2009)

Outro argumento que pode ser utilizado para incidência subsidiária daquele diploma civilista, consiste no fato de que esse foi editado pela União Federal, sob a forma de lei ordinária e geral, nos limites da competência que lhe é atribuída pelo artigo 22, inciso I da Constituição Federal. Sabe-se que cabe àquele ente público legislar sobre direito financeiro, no âmbito do qual se insere a receita originária proveniente da arrecadação da CFEM. Inexistindo lei específica (exceto as Leis nº 9.993/00 e nº 11.941/09) quanto aos juros aplicáveis a essa prestação, adota-se a norma geral veiculada pelo Código Civil, enquanto presente omissão legislativa acerca do tema.

Ressalte-se que o Superior Tribunal de Justiça, ao analisar a incidência de juros sobre a taxa de ocupação de terrenos de marinha – cuja natureza jurídica é a mesma da CFEM, receita originária patrimonial do Estado –, entendeu inaplicáveis as disposições contidas no Código Tributário Nacional, declarando a incidência da SELIC – consoante determinado no Código Civil – por se tratar de obrigação de índole administrativa⁴³⁶, o que respalda o entendimento sustentado nesta tese.

A sujeição dos juros, cobrados em decorrência da mora no pagamento da CFEM, aos preceitos do Código Civil, também pode amparar-se na Lei nº 4.414/64, a qual determina expressamente que “a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e as autarquias, quando condenados a pagar juros de mora, por este responderão na forma do direito civil”.

Da regra transcrita, extrai-se a aplicação do Direito Civil às relações jurídico obrigacionais estabelecidas entre os entes públicos e os particulares, de modo que se àqueles impõe-se a submissão ao Código Civil, nos casos de desembolso de recursos financeiros a destempo, *a contrario sensu*, e em razão do princípio da igualdade entre as partes, aplicar-se-ia, também, citada norma às hipóteses de pagamento de prestações com atraso pelo particular.

⁴³⁶ STJ, REsp nº 984.556, Rel. Ministro Francisco Falcão, 1ª Turma, DJe de 26/03/2008.

A adoção subsidiária das regras constantes do Código Civil, leva à observância do quanto preconizado em seu artigo 406: “Quando os juros moratórios não forem convencionados, ou o forem sem taxa estipulada, ou quando provierem de determinação da lei, serão fixados segundo a taxa que estiver em vigor para a mora do pagamento de impostos devidos à Fazenda Nacional”.

Assim, a taxa de juros de mora a ser aplicada ao caso de adimplemento, a destempo, da obrigação de pagamento da CFEM será a SELIC⁴³⁷, cujo fundamento de validade encontra-se nas Leis nºs 9.065/95 (artigo 13) e 9.250/95 (artigos 14, inciso III; 16 e 39, §4º). Esta hipótese ensejará, necessariamente, o afastamento de qualquer outro índice de atualização monetária, no mesmo período, para a quantificação daquela prestação.

Isto porque já restou definido pela jurisprudência que a aludida taxa é composta não apenas por índices de juros de mora, como ainda computa a correção monetária das importâncias em débito, na forma dos índices inflacionários correspondentes. “(...) a taxa SELIC compreende juros de mora e atualização monetária e não pode ser cumulada com qualquer outro índice de correção” (STJ, REsp 666.676, DJ 06/06/2005).

A exigibilidade da SELIC, de forma conjunta com a atualização da moeda, levaria à duplicidade da recomposição do valor do crédito/débito.

Nesse sentido, já se firmou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

A título de exemplo:

DIREITO ADMINISTRATIVO (...) APLICAÇÃO DE TAXA SELIC (...)

3. Juros de mora e correção monetária que devem ser aplicados conforme os ditames do art. 406 do novo Código Civil. Precedentes: REsp n. 710.385, Primeira Turma DJU de 14.12.2006, p. 255.

4. Afastam-se do acórdão os juros de mora no percentual de 1% (um por cento) ao mês e o IPC. Aplica-se, somente, a taxa Selic (cumulação da correção monetária e juros). (...) (REsp nº 825.915, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJe 21.05.2008)

Assim, por um lado, sustenta-se que a exigência da correção monetária na cobrança dos valores devidos a título de CFEM, em apartado da SELIC, não é permitida, em face da ausência de previsão legal que a legitime, conforme item 7.2.2.9.

⁴³⁷ Nesse sentido é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça: REsp nº 929.995, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ de 23/04/2007; REsp nº 832.887, Rel. Ministra Denise Arruda, Rel. p/ Acórdão Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJ de 22/03/2007; REsp nº 825.915, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJ de 22/04/2008; REsp nº 909.934, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJe de 29/06/2009; REsp nº 1.102.552, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJe de 06/04/2009; EDcl no REsp nº 1.077.077, Rel. Ministro Sidnei Benetti, 3ª Turma, DJe de 05/06/2009; REsp nº 1.109.303, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, DJe de 05/08/2009; e REsp nº 1.033.295, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, DJe de 01/12/2008.

Por outro lado, a título expositivo e de conhecimento, poder-se-ia entender não ser aplicável o artigo 406 do Código Civil à CFEM, pelas razões que se passa a apresentar.

A uma porque sua imposição estaria limitada aos casos em que os juros não foram convencionados ou não o foram com taxa estipulada. Por ter a relação obrigacional em questão – entre o Departamento Nacional de Produção Mineral e a Concessionária do direito de lavra – caráter público, não poderia subjugar-se à possibilidade de convenção entre as partes. Tal vínculo, que tem em um dos seus pólos um ente público, sujeita-se à estrita legalidade, afastando, por sua natureza, o poder deliberativo a qualquer das partes nela envolvidas.

A duas porque inexistiria lei específica a determinar a possibilidade de sua cobrança. Assim, diante da falta de sua expressa previsão, não poderiam os juros constar de cálculos, tendo-se em vista o princípio da legalidade, exceto no período em que a sua incidência foi expressamente determinada pelo art. 8º da Lei nº 7.790/89, com a redação alterada pelo art. 5º da Lei nº 9.993/00 (julho de 2000 a janeiro de 2001), transcrito no item 7.2.2.10 e também após a eficácia da referida Lei nº 11.941/09, a qual incluiu, por meio de seu artigo 35, o artigo 37-A à Lei nº 10.522/02, nos seguintes termos:

Art. 37-A. Os créditos das autarquias e fundações públicas federais, de qualquer natureza, não pagos nos prazos previstos na legislação, serão acrescidos de juros e multa de mora, calculados nos termos e na forma da legislação aplicável aos tributos federais.

Assim sendo, e pelo prisma ora apresentado, entre julho de 2000 e janeiro de 2001 e, após, somente com relação aos fatos verificados a partir de 28 de maio de 2009, aplica-se norma específica acerca dos juros incidentes sobre créditos das autarquias federais, dentre as quais está o DNPM.

A “legislação aplicável aos tributos federais”, mencionada na Lei nº 11.941/09, consiste na Lei nº 9.430/96 que, em seu artigo 61, §3º, disciplina os acréscimos moratórios aos créditos tributários não pagos e estabelece que “sobre os débitos (...) incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento”.

O citado artigo 5º, §3º do ato normativo transcrito prevê que referidos juros serão equivalentes à taxa SELIC, acumulada mensalmente.

Em conclusão, no caso de mora no pagamento da CFEM são devidos os juros, na forma estabelecida no artigo 406 do Código Civil, aos débitos ocorridos no

período em que inexistente lei específica tratando da matéria, a serem contados a partir da data de vencimento da obrigação pecuniária examinada.

A aplicação da SELIC afasta a adoção conjunta de qualquer índice de correção monetária, pois seu cômputo inclui tanto a atualização da moeda quanto os juros.

No que tange aos débitos vencidos entre julho de 2000 e janeiro de 2001, os juros são aqueles fixados em lei especial sobre o tema: a Lei nº 9.993/00.

E, no pertinente aos débitos não pagos, oriundos de fatos ocorridos após o início da vigência e eficácia da Lei nº 11.941/09, ou seja, após 28 de maio de 2009, deve ser observada a legislação aplicável aos tributos federais, qual seja, a Lei nº 9.430/96, que determina a incidência da taxa SELIC, acrescido o percentual de 1% no mês do efetivo recolhimento.

7.2.2.10.2 Multa

A multa é sanção administrativa e constitui penalidade pecuniária aplicada aos casos de inadimplência do devedor, quanto à obrigação de pagamento da CFEM. Gera, portanto, dívida de natureza financeira.

Ela só pode incidir se houver expressa determinação legal de sua adoção para a elaboração dos cálculos de pretensos débitos da CFEM, em atenção ao princípio constitucional da legalidade.

O Ministro Néri da Silveira, ao proferir seu voto no Recurso Extraordinário nº 100.919/SP (DJ de 04/03/1988), assim se manifestou:

(...) A imposição de um sistema de sanções administrativas e fiscais, por mero ato administrativo, caso a caso, não se compadece com a indispensável segurança que há de ter o contribuinte, no que concerne suas relações com o Fisco e às obrigações que lhe advêm dos tributos. As sanções a serem impostas ao contribuinte faltoso não poderão pender ao alvedrio da autoridade fiscal, mas resultar de expressa disposição de lei.
(...) (DJ de 04/03/1988)

A reserva formal de lei para a instituição de multas revela limite à atividade administrativa do Estado, em atenção ao princípio constitucional da legalidade estrita, que pauta os atos administrativos⁴³⁸.

⁴³⁸ A jurisprudência quanto à exigência de lei para aplicação de multa por atraso no pagamento de obrigações financeiras e tributárias é a seguinte, exemplificativamente:

A cobrança de multa, em acréscimo ao montante apurado a título de débito da CFEM, é possível entre julho de 2000 e janeiro de 2001, enquanto vigeu o artigo 5º da Lei nº 9.993/00⁴³⁹, e, ademais, após o início da eficácia da Lei nº 11.941/09⁴⁴⁰, únicos textos normativos que dispuseram sobre a matéria. Esta compreensão passou a constar do §3º do art. 2º do Manual da CFEM⁴⁴¹, o que revela a mudança de entendimento do DNPM, em face daqueles anteriormente evidenciados em normativos secundários pretéritos.

a) “(...) IBAMA - IMPOSIÇÃO DE MULTA COM BASE EM INFRAÇÃO DESCRITA APENAS EM PORTARIA — IMPOSSIBILIDADE. (...) 2. A jurisprudência firmada nesta Corte e no STF é no sentido de que o princípio constitucional da reserva de lei formal traduz limitação ao exercício das atividades administrativas do Estado. Precedentes. (...)” (STJ, REsp nº 1050381/PA, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJe de 26/02/2009).

b) “(...) APLICAÇÃO DE MULTA. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. PROVIMENTO DO RECURSO. 1. Os atos da Administração Pública devem sempre pautar-se por determinados princípios, dentre os quais está o da legalidade. Por esse princípio, todo e qualquer ato dos agentes administrativos deve estar em total conformidade com a lei e dentro dos limites por ela traçados. 2. A aplicação de sanções administrativas, decorrente do exercício do poder de polícia, somente se torna legítima quando o ato praticado pelo administrado estiver previamente definido pela lei como infração administrativa. (...) 5. Recurso ordinário em mandado de segurança provido.” (STJ, RMS 21274/GO, Rel. Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, DJ de 16/10/2006).

c) “(...) 4. A correção monetária visa a garantir o valor de compra da moeda, corroído pela inflação. Os juros de mora representam o custo do capital, que permaneceu por tempo indevido em poder do devedor. A multa moratória é obrigação decorrente de lei, surgindo em razão de uma conduta ilícita por parte do contribuinte. A incidência da multa moratória apenas está vinculada à previsão legal, não exigindo dolo ou culpa para que passe a ser exigível, inclusive, sendo prevista a cobrança cumulativa do valor principal, multa e juros moratórios no art. 2º, § 2º, da Lei 6.830/80. (...)” (TRF da 3ª Região, AC 398122/SP, DJ de 31/05/2006).

d) “(...) 3. Incabível a incidência de multa, seja de natureza moratória ou punitiva, ante a ausência de previsão legal. (...)” (TRF da 3ª Região, AMS 10462/SP, DJ de 13/09/2007).

e) “Mandado de Segurança. Aplicação de multa fundada na Resolução nº 01/98, do Tribunal de Contas do Estado. Ato normativo. Violação do princípio da reserva legal. Necessidade de lei que discipline a cominação sancionatória. Ato ilegal. Inconstitucionalidade manifesta. Segurança concedida.” (TJPR, Órgão Especial, MS 0140995-8, DJ de 15/03/2004).

⁴³⁹ “Art. 5º O art. 8º da Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo único:

‘Art. 8º (...)

Parágrafo único. A compensação financeira não recolhida no prazo fixado no caput deste artigo será cobrada com os seguintes acréscimos:

(...) II – multa de dez por cento, aplicável sobre o montante final apurado.’”.

⁴⁴⁰ “Art. 35. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações: (...)

‘Art. 37-A. Os créditos das autarquias e fundações públicas federais, de qualquer natureza, não pagos nos prazos previstos na legislação, serão acrescidos de juros e multa de mora, calculados nos termos e na forma da legislação aplicável aos tributos federais.’” Eficácia a partir de 28 de maio de 2009.

A norma aplicável aos tributos federais é a Lei nº 9.430/96, que em seu artigo 61 dispõe:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

⁴⁴¹ Art. 2º, § 3º do Manual da CFEM: transcrito no item 7.2.2.10 retro, Portaria nº 458/2007, do Diretor Geral do DNPM.

Desde 2008, o DNPM tem realizado revisões de ofício nos débitos lançados⁴⁴² para exclusão da parcela de multa, por falta de amparo legal, exceto no período em que eficaz a Lei nº 9.993/00.

Atualmente, em razão das alterações legislativas introduzidas pela Lei nº 11.941/09, artigo 35, o qual modificou as disposições constantes da Lei nº 10.522/02, todos os pagamentos realizados a destempo perante o DNPM serão acrescidos de multa moratória de 0,33% ao dia, limitada a 20% do débito inicial, bem como de juros mensais equivalentes à SELIC mais 1% no mês em que ocorrer o efetivo desembolso, incidentes sobre o montante total do débito (principal + multa), consoante determinação contida no artigo 61 da Lei nº 9.430/96⁴⁴³, que trata da multa aplicável às obrigações tributárias e que, em razão do disposto no artigo 37-A da Lei nº 10.522/02, aplica-se aos créditos das autarquias.

7.2.2.10.3 IN nº 8/00 – DNPM

A Instrução Normativa nº 8/00⁴⁴⁴ institui multas a serem aplicadas, sem prejuízo de outras sanções, na hipótese de preenchimento da Ficha de Registro de Apuração da CFEM em desacordo com a Instrução Normativa nº 6/00, que veda deduções de determinadas despesas, examinadas anteriormente

Em razão do disposto nesta regra secundária, se as empresas concessionárias do direito de lavra deixarem de promover o pagamento da CFEM nos moldes estabelecidos

⁴⁴² Processos de Cobrança nºs: 930.902/2006 a 930.915/2006, 930.963/2006 a 930.966/2006, 930.973/2006 a 930.981/2006, exemplificativamente.

⁴⁴³ Transcrito na nota 440 supra.

⁴⁴⁴ IN nº 08/2000:

“Art. 1º. Os art. 1º e 2º, da Portaria nº 158, de 15 de junho de 1999, passam a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 1º. (...).

§2º A Ficha de Registro de Apuração, constante do Anexo II, será preenchida, mensalmente, pelo agente passivo da CFEM nos regimes de Concessão, Licenciamento e Autorização, (...), devendo ficar arquivada no estabelecimento onde a lavra esteja sendo executada, aí permanecendo à disposição da fiscalização. (...)

Art. 2º. O não preenchimento ou preenchimento incompleto das Fichas de Registro de Apuração de que trata esta portaria, ensejará a aplicação de multa, de acordo com o estabelecido no inciso XIII do art. 47 do Código de Mineração, no art. 100 do Regulamento do Código de Mineração e no item I.3, da Portaria nº 137, de 8 de maio de 1998, no valor de 600 UFIR e item 1.3.2, do Comunicado nº 2, de 20 de agosto de 1997, no valor de 772,85 UFIR, conforme o caso, e sem prejuízo das demais sanções.’ (...).”

pelo art. 2º da Lei nº 8.001/90⁴⁴⁵ – fundamento de validade das Instruções Normativas ora analisadas – estarão sujeitas a sanções.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 756.530, desacolheu a alegação de que a IN nº 08/00 contraria o princípio da legalidade. Confira-se:

Presente esse quadro normativo, é legítima a Instrução Normativa no. 8/2000. Por ser ato administrativo que objetivou simplesmente regular aspectos práticos da fiscalização e da aplicação de normas de hierarquia superior, tal Instrução Normativa não comprometeu o princípio da legalidade. (...) ⁴⁴⁶

A matéria, no presente momento, encontra-se submetida ao Supremo Tribunal Federal.⁴⁴⁷, sob os argumentos a seguir expendidos.

Sustenta o Sindicato impetrante da Segurança não ser a IN instrumento hábil para introduzir sanções no sistema de direito posto, em vista do princípio constitucional da reserva de lei formal, a qual constitui limitação à atividade do Estado ao vedar que as matérias sujeitas à lei em sentido estrito sejam veiculadas por regras secundárias⁴⁴⁸.

Afirma o DNPM que a IN nº 8/00 foi expedida dentro de seu poder de fiscalizar e que ela se encontra fundamentada nos seguintes preceitos:

- (a) inc. IX do art. 3º da Lei nº 8.876/94;
- (b) inc. XIII do art. 47 do Código de Mineração,
art. 100 do Regulamento do Código,
art. 63 e 64 do mencionado Código;
- (c) art. 9º, §2º, da Lei nº 7.805/89, a seguir examinados.

⁴⁴⁵ O Superior Tribunal de Justiça declarou que dedutíveis são apenas as despesas de transporte e seguro realizadas fora da área da mina.

⁴⁴⁶ DJ 21/06/2007.

⁴⁴⁷ AI/RE nº 708.398, Relatora Ministra Cármen Lúcia.

⁴⁴⁸ a) “(...) O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA RESERVA DE LEI FORMAL TRADUZ LIMITAÇÃO AO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE JURISDICCIONAL DO ESTADO.

– A reserva de lei constitui postulado revestido de função excludente, de caráter negativo, pois veda, nas matérias a ela sujeitas, quaisquer intervenções normativas, a título primário, de órgãos estatais não-legislativos. Essa cláusula constitucional, por sua vez, projeta-se em uma dimensão positiva, eis que a sua incidência reforça o princípio, que, fundado na autoridade da Constituição, impõe, à administração e à jurisdição, a necessária submissão aos comandos estatais emanados, exclusivamente, do legislador. (...)” (STF, AgRg RE nº 318.873/SC, Rel. Ministro Celso de Mello, 2ª Turma, DJ de 12/11/2002).

b) “(...) A RESERVA DE LEI EM SENTIDO FORMAL QUALIFICA-SE COMO INSTRUMENTO CONSTITUCIONAL DE PRESERVAÇÃO DA INTEGRIDADE DE DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS.

– O princípio da reserva de lei atua como expressiva limitação constitucional ao poder do Estado, cuja competência regulamentar, para tal razão, não se reveste de suficiente idoneidade jurídica que lhe permita restringir direitos ou criar obrigações.

– Nenhum ato regulamentar pode criar obrigações ou restringir direitos, sob pena de incidir em domínio constitucionalmente reservado ao âmbito de atuação material da lei em sentido formal.

– O abuso de poder regulamentar, especialmente nos casos em que o Estado atua “contra legem” ou “praeter legem”, não só expõe o ato transgressor ao controle jurisdiccional, mas viabiliza, ate mesmo, tal a gravidade desse comportamento governamental (...)” (STF, AgRg QO AC nº 1.033, Rel. Ministro Celso de Mello, Plenário, DJ de 25/05/2006).

No acórdão antes mencionado, o Superior Tribunal de Justiça declarou que a regra secundária em exame não estabeleceu qualquer sanção, mas somente regulamentou aquelas já previstas em lei federal, pois, nos termos do Código de Mineração, caberia ao titular da concessão “tomar as providências indicadas pelo órgão competente e que a citada Instrução Normativa apenas repetiu as penalidades definidas no art. 63 do Código, observando o limite máximo da multa aplicável”. Discorda-se desta assertiva pelos motivos a seguir apresentados.

Quanto à primeira matéria mencionada (item “a”), equivocadamente, o aludido aresto emanado do STJ afirmou a inexistência de contrariedade ao princípio da legalidade porque o ato impugnado estaria fundamentado no inc. IX do art. 3º da Lei nº 8.876/94, que dispõe ter o DNPM “como finalidade (...) fiscalizar o exercício das atividades de mineração (...) competindo-lhe, em especial: (...) IX. baixar normas e exercer fiscalização sobre a arrecadação da” CFEM.

Entretanto, o poder de fiscalizar não abrange o poder de instituir sanções, em atos secundários, pois o tema é de reserva da lei.⁴⁴⁹

⁴⁴⁹ Conforme precedentes citados, aos quais se acrescenta arestos do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça:

a) “EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 5º, 8º, 9º, 10, 13, § 1º, E 14 DA PORTARIA Nº 113, DE 25.09.97, DO IBAMA. Normas por meio das quais a autarquia, sem lei que o autorizasse, instituiu taxa para registro de pessoas físicas e jurídicas no Cadastro Técnico Federal de Atividades Potencialmente Poluidoras ou Utilizadoras de Recursos Ambientais, e estabeleceu sanções para a hipótese de inobservância de requisitos impostos aos contribuintes, com ofensa ao princípio da legalidade estrita que disciplina, não apenas o direito de exigir tributo, mas também o direito de punir. Plausibilidade dos fundamentos do pedido, aliada à conveniência de pronta suspensão da eficácia dos dispositivos impugnados. Cautelar deferida.

VOTO

(...) Desnecessário maior esforço interpretativo, para conclusão de plausibilidade da tese de que o IBAMA, ao inserir, na Portaria nº 113/97, os dispositivos impugnados na inicial, exorbitou dos lindes a que estava confinado, para invadir a esfera de competência do legislador ordinário.

É o que parece inofismável da circunstância de que, além de instituir taxa para remuneração dos serviços de registro de pessoas físicas e jurídicas no Cadastro Técnico Federal de Atividades Potencialmente Poluidoras ou Utilizadoras de Recursos Ambientais, sob sua administração, haver estabelecido sanções para hipóteses de inobservância de requisitos impostos aos contribuintes, tudo com ofensa ao princípio da legalidade estrita que disciplina não apenas o direito tributário, mas também o direito de punir. (...)” (STF, ADI nº 1823 MC, Rel. Ministro Ilmar Galvão, Plenário, DJ de 16/10/1998).

b) “ADMINISTRATIVO – APREENSÃO DE FITAS DE VIDEOCASSETE PELO CONCINE – ILEGALIDADE DA RESOLUÇÃO 136/87. 1. A apreensão de fitas de videocassete constitui-se sanção administrativa, cuja imposição deve obedecer ao princípio da legalidade estrita, preceito este que demanda a existência de lei em sentido formal e material, conforme entendimento do STF (ADIN 1.823-1/86). 2. A apreensão realizada pelo CONCINE de fitas sem o selo de controle é procedimento constante de mero Decreto, diploma que não atende à exigência do princípio da legalidade estrita. 3. Embargos de divergência conhecidos e improvidos.

VOTO-VENCEDOR

(...) Observa-se que o Supremo Tribunal Federal, em inúmeros precedentes, definiu o entendimento de que só a lei pode estabelecer sanções administrativas.

No referente à segunda matéria citada (item “b”), o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o ato administrativo em análise fundamentou-se no art. 47, XIII do Código de Mineração, o qual determina ser o titular da concessão obrigado a “tomar as providências indicadas pela Fiscalização dos órgãos federais”, “sob pena de sanções previstas no Capítulo V”. Acrescenta que a IN “regula aspectos práticos da fiscalização e da aplicação de normas de hierarquia superior”.

Ora, como se sabe, a Concessionária só está obrigada a cumprir as providências determinadas pela fiscalização que estiverem amparadas em ato normativo primário (e não secundário). Não prospera, assim, o entendimento citado.

Ainda quanto ao Código de Mineração, a Turma do Tribunal afirmou legítimas as penalidades estabelecidas no artigo 2º da IN nº 8/00⁴⁵⁰, declarando-as amparadas pelo artigo 100 do Regulamento do aludido Código, motivo porque prevaleceriam para a hipótese de descumprimento do preenchimento das Fichas de Apuração da CFEM.

Ocorre que, diferentemente do assentado, o *caput* do mencionado artigo 100 do Código de Mineração, o Decreto nº 62.934/68, estabelece: “Aos infratores de disposições deste Regulamento serão aplicadas multas, obedecidos os seguintes critérios (...)”.

A regra veiculada no ato normativo secundário analisado, pertinente ao preenchimento da Ficha de Apuração da CFEM, não está no Regulamento do Código de Mineração por ser ele um Decreto de 1968 e sim na Instrução Normativa nº 8, de 2000, em seu Anexo II, que determina seja a despesa de transporte deduzida apenas quando referente à etapa de comercialização e destacada na nota fiscal. A regra é de caráter restritivo, pois a

Assim, no exercício do poder de polícia, a fiscalização é atividade típica do Estado, cuja disciplina emana da lei, esta em sentido formal e material. (...)” (STJ, EREsp nº 441.573/SP, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, 1ª Seção, DJ de 12/03/2007).

c) “TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PENALIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. 1. Inviável, por via de Instrução Normativa, ampliar o conteúdo de objetivo punitivo tributário. 2. Qualquer multa por descumprimento de obrigação acessória depende de ter previsão legal. 3. As penalidades previstas nos artigos 3º, II, e 4º do INSRF 304, extrapolam dispositivos legais (art. 57, II, da MP n. 2.158-35/2001, combinado com o art. 16 da Lei nº 9.779/1999 e com o art. 97, V, do CTN). (...)” (STJ, REsp nº 1.035.244/PR, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJe de 23/06/2008).

⁴⁵⁰ “Art. 2º. O não preenchimento ou preenchimento incompleto das Fichas de Registro de Apuração de que trata esta portaria, ensejará a aplicação de multa, de acordo com o estabelecido no inciso XIII do art. 47 do Código de Mineração, no art. 100 do Regulamento do Código de Mineração e no item I.3, da Portaria nº 137, de 8 de maio de 1998, no valor de 600 UFIR e item 1.3.2, do Comunicado nº 2, de 20 de agosto de 1997, no valor de 772,85 UFIR, conforme o caso, e sem prejuízo das demais sanções.”

base de cálculo da CFEM é o resultado da exploração, o que permite a ampla dedução das despesas⁴⁵¹.

Observa-se a inexistência de origem em regra primária à determinação de preenchimento de Fichas de Apuração da CFEM no modo preconizado pela IN 8/00, ou seja, sob pena de sanções. Trata-se de obrigação instituída por ato normativo secundário, em interpretação restritiva do conceito de faturamento líquido (= resultado), base de cálculo constitucionalmente fixada para a CFEM.

Se a IN nº 6/00 for desatendida, segundo o DNPM, a fiscalização fica autorizada a impor sanções estabelecidas pela IN nº 8/00. Ao assim determinar, revela-se contrariedade ao princípio da legalidade estrita, pois o normativo secundário não trata apenas de preenchimento de Fichas, porque, para o cumprimento dessa obrigação, a autarquia estabelece uma forma de apuração da qual resulta um certo valor, sobre o qual incide a CFEM (base de cálculo), muito maior do que o quantificado com a observância da norma constitucional pertinente, estatuidora do resultado da exploração (art. 20, § 1º, CF/88)⁴⁵² como base de cálculo da CFEM.

O aresto citado (REsp nº 756.530) invoca, ainda, para declarar a validade da IN 8/00, os artigos 63 e 64 do Código de Mineração, que fixam penalidades para casos de não cumprimento de obrigações decorrentes de concessões de lavra, matéria diversa daquela pertinente à CFEM (item “b”).

Quanto a essa matéria, cabe ressaltar que não se está diante de descumprimento de qualquer das obrigações ínsitas à atividade de lavra. A IN nº 08/00 veicula a imposição de dever instrumental (preenchimento de Ficha de Apuração da CFEM), instituído por regra secundária, em contrariedade ao invocado princípio da legalidade e em interpretação restritiva de preceitos da legislação ordinária alusiva à CFEM⁴⁵³, resultando na imposição de base de cálculo maior que a permitida.

Tampouco ampara a IN examinada, a Lei nº 7.805/89, que trata do regime de permissão de lavra garimpeira, matéria totalmente estranha à concessão de lavra (item “c”, retro)⁴⁵⁴. Só se pode entender que esse foi o único ato normativo primário que, ao ver do DNPM, poderia respaldar a regra secundária que tem-se como ilegal.

⁴⁵¹ Dispositivos transcritos no item 7.2.2.2 supra.

⁴⁵² Equiparado a faturamento líquido pela legislação ordinária (art. 6º da Lei nº 7.990/89 e art. 2º da Lei nº 8.001/90).

⁴⁵³ É uma obrigação decorrente de expressos dispositivos constitucionais: art. 20, §1º combinado com o art. 176, *caput* e §2º, CF.

⁴⁵⁴ Cabe observar que os preceitos invocados no preâmbulo da IN nº 8/00 não servem igualmente para embasar a matéria nela tratada, pois são referentes a temas diversos.

Em conclusão, inexistem atos normativos primários que sirvam de fundamento de validade à IN nº 8/00, veiculadora de sanções no caso de preenchimento das Fichas de Apuração da CFEM em desacordo com a IN nº 6/00 (a qual desatende o conceito de “resultado”, estabelecido na CF para quantificação da base de cálculo da CFEM, como antes aduzido), motivo pelo qual ela é ilegal.

7.2.2.10.4 Possibilidade de inscrição do devedor da CFEM no CADIN

Criado em 30 de agosto de 1995, pela Medida Provisória nº 1.110/95, convertida - após 79 reedições – na Lei nº 10.522/02 o cadastro informativo de créditos não quitados do setor público federal (CADIN) ⁴⁵⁵ é “um banco de dados onde se encontram registrados os nomes de pessoas físicas e jurídicas em débito para com órgãos e entidades federais⁴⁵⁶”.

Podem ser inscritas no CADIN quaisquer pessoas físicas ou jurídicas “que sejam responsáveis por obrigações pecuniárias, vencidas e não pagas, para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta” ⁴⁵⁷, bem como aquelas que estejam com a inscrição cancelada no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou declaradas inaptas perante o Cadastro Geral de Contribuintes – CGC.

O Manual da CFEM determina que “os procedimentos adotados com vistas a cobrança da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM abrangem: 1 — a cobrança administrativa de débitos relativo à Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM; 2 – a inscrição dos créditos em Dívida Ativa do DNPM; 3 — a inscrição do devedor no Cadastro Informativo dos Débitos não

⁴⁵⁵ As informações são sigilosas e não são disponibilizadas ao público, nem fornecidas por via telefônica ou *internet*. Os órgãos da Administração Pública Federal podem acessar o CADIN mediante cadastramento junto ao Banco Central do Brasil, onde deverá ser comprovada a sua vinculação ao respectivo ente público. As mencionadas informações são liberadas através do SISBACEN – Sistema de Informações do Banco Central do Brasil.

É de se ressaltar que, quando uma obrigação pecuniária vencida não for paga e for inscrita em dívida ativa da União, o órgão credor deverá promover sua baixa junto ao CADIN, após o cadastramento do referido débito pela entidade encarregada da cobrança judicial dos montantes devidos (conforme informações extraídas do sítio eletrônico http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/faq/faq_dp_cadin.asp).

⁴⁵⁶ In: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/faq/faq_dp_cadin.asp. Acesso em 05/11/2009.

⁴⁵⁷ Idem nota 456 supra.

Quitados de Órgãos Federais – CADIN e 4 — a cobrança judicial do débito, mediante ação executiva fiscal”⁴⁵⁸.

No entanto, a inscrição do nome da pessoa obrigada ao pagamento de CFEM no CADIN, consoante determinação do artigo 7º da Lei nº 10.522/02⁴⁵⁹, será suspensão quando o devedor comprove: (a) o ajuizamento de ação na qual discuta a natureza da obrigação ou seu valor, com o oferecimento judicial de garantia idônea e suficiente; ou (b) a suspensão da exigibilidade do crédito objeto do registro, nos termos da legislação.

Segundo a jurisprudência, a inclusão do nome do devedor no citado cadastro de inadimplentes não obsta a prática dos atos enumerados no artigo 6º daquele texto normativo⁴⁶⁰, uma vez que o CADIN tem caráter meramente informativo, não podendo constituir a referida anotação sanção política, com o intuito de compelir o obrigado ao recolhimento de valores.

Compreende-se como sanção política a regra condicionadora da prática de atos empresariais, com o escopo de forçar a pessoa jurídica ao pagamento de determinada obrigação pecuniária.

Segundo Hugo de Brito Machado⁴⁶¹, sanção política é a restrição ou proibição imposta ao contribuinte que caracterize indiretamente forma de coibi-lo ao pagamento de obrigação tributária.

A inscrição do nome do sujeito passivo de determinada obrigação pecuniária, em cadastro de inadimplentes, por se encontrar em mora perante entes públicos, não pode implicar restrições às suas operações, essencialmente aquelas descritas no artigo 6º da citada Lei nº 10.522/02⁴⁶². Esta vedação se justifica, pois, se assim não fosse, aludida anotação impediria o acesso do devedor ao Judiciário, para discussão do débito que lhe é conferido e acarretaria limitações ao exercício da sua atividade econômica.

⁴⁵⁸ Portaria nº 458, de 27 de novembro de 2007.

⁴⁵⁹ “Art. 7º Será suspenso o registro no Cadin quando o devedor comprove que: I - tenha ajuizado ação, com o objetivo de discutir a natureza da obrigação ou o seu valor, com o oferecimento de garantia idônea e suficiente ao Juízo, na forma da lei; II — esteja suspensa a exigibilidade do crédito objeto do registro, nos termos da lei”.

⁴⁶⁰ “Art. 6º É obrigatória a consulta prévia ao Cadin, pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, para: I - realização de operações de crédito que envolvam a utilização de recursos públicos; II - concessão de incentivos fiscais e financeiros; III - celebração de convênios, acordos, ajustes ou contratos que envolvam desembolso, a qualquer título, de recursos públicos, e respectivos aditamentos”.

⁴⁶¹ MACHADO, Hugo de Brito. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Execução Fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 79-81. Destaca-se o seguinte trecho: “Admitir qualquer forma de sanção política na relação tributária é admitir a auto executoriedade das obrigações tributárias, o que contraria princípios fundamentais do Estado democrático de direito”.

⁴⁶² Dispositivo transcrito na nota 460 supra.

Nesse sentido, são os precedentes jurisprudenciais⁴⁶³:

a) Constitucional. Direito fundamental de acesso ao Judiciário. Direito de petição. Tributário e política fiscal. Regularidade fiscal. Normas que condicionam a prática de atos da vida civil e empresarial à quitação de créditos tributários. Caracterização específica como sanção política. (...) 2. Alegada violação do direito fundamental ao livre acesso ao Poder Judiciário (art. 5º, XXXV da Constituição), na medida em que as normas impedem o contribuinte de ir a juízo discutir a validade do crédito tributário. Caracterização de sanções políticas, isto é, de normas enviesadas a constranger o contribuinte, por vias oblíquas, ao recolhimento do crédito tributário. 3. Esta Corte tem historicamente confirmado e garantido a proibição constitucional às sanções políticas, invocando, para tanto, o direito ao exercício de atividades econômicas e profissionais lícitas (art. 170, par. ún., da Constituição), a violação do devido processo legal substantivo (falta de proporcionalidade e razoabilidade de medidas gravosas que se predispõem a substituir os mecanismos de cobrança de créditos tributários) e a violação do devido processo legal manifestado no direito de acesso aos órgãos do Executivo ou do Judiciário tanto para controle da validade dos créditos tributários, cuja inadimplência pretensamente justifica a nefasta penalidade, quanto para controle do próprio ato que culmina na restrição. É inequívoco, contudo, que a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal não serve de escusa ao deliberado e temerário desrespeito à legislação tributária.(...) (STF, ADI 173, Rel. Ministro Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe de 19/03/2009).

⁴⁶³ Igualmente, são os acórdãos:

a) “Sanções políticas no direito tributário. Inadmissibilidade da utilização, pelo poder público, de meios gravosos e indiretos de coerção estatal destinados a compelir o contribuinte inadimplente a pagar o tributo (súmulas 70, 323 e 547 do STF). Restrições estatais, que, fundadas em exigências que transgridem os postulados da razoabilidade e da proporcionalidade em sentido estrito, culminam por inviabilizar, sem justo fundamento, o exercício, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, de atividade econômica ou profissional lícita. Limitações arbitrárias que não podem ser impostas pelo estado ao contribuinte em débito, sob pena de ofensa ao “substantive due process of law”. Impossibilidade constitucional de o estado legislar de modo abusivo ou imoderado (RTJ 160/140-141 — RTJ 173/807-808 - RTJ 178/22-24). O poder de tributar — que encontra limitações essenciais no próprio texto constitucional, instituídas em favor do contribuinte — “não pode chegar à desmedida do poder de destruir” (Ministro Orosimbo Nonato, RDA 34/132). A prerrogativa estatal de tributar traduz poder cujo exercício não pode comprometer a liberdade de trabalho, de comércio e de indústria do contribuinte. A significação tutelar, em nosso sistema jurídico, do “estatuto constitucional do contribuinte”. Doutrina. Precedentes. Recurso extraordinário conhecido e provido.” (STF, RE nº 374.981, Rel. Ministro Celso de Mello, DJ de 08/04/2005).

b) “ADMINISTRATIVO - CADIN - INSCRIÇÃO - DÍVIDA NÃO RECONHECIDA.

— Não é lícito utilizar a inscrição no Cadin como instrumento de sanção administrativa, para compelir o pagamento de quantia não reconhecida pelo suposto devedor.” (STJ, REsp nº 201999/RS, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, DJ de 05/06/2000).

c) “AGRAVO DE INSTRUMENTO. COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO DAS PENALIDADES. CADIN. CPD – EN. (...) 2. É permitida a inscrição nos cadastros de proteção ao crédito, desde que sejam afastados os efeitos de tal registro. Orientação pretoriana do colendo Supremo Tribunal Federal. (...)” (TRF 5ª Região, AGTR nº 2006.05.00.000800-3, DJ de 29/05/2007).

d) “TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. INSCRIÇÃO DE INADIMPLENTE NO CADIN. POSSIBILIDADE. ADIN 1454-4/DF.

— Recurso de agravo contra decisão que determinara a exclusão do nome da agravada dos registros do CADIN, bem como proibira nova tentativa de inscrição;

— Reconhecida pela Corte Máxima, através da ADIN nº 1454-4, ser possível a inscrição de nomes nos cadastros de proteção ao crédito afastados, contudo, os efeitos de tal registro (...)” (TRF 5ª Região, AGTR nº 2002.05.00.011179-9, DJ de 02/12/2004).

b) Ação Direta de Inconstitucionalidade. Medida Provisória 1.442, de 10.05.1996, e suas sucessivas reedições. Criação do cadastro informativo de créditos não quitados do setor público federal — Cadin. Artigos 6º e 7º. Constitucionalidade do art. 6º reconhecida, por maioria, na sessão plenária de 15.06.2000. Modificação substancial do art. 7º a partir da reedição do ato impugnado sob o número 1.863-52, de 26.08.1999, mantida no ato de conversão na Lei 10.522, de 19.07.2002. (...) 1. A criação de cadastro no âmbito da Administração Pública Federal e a simples obrigatoriedade de sua prévia consulta por parte dos órgãos e entidades que a integram não representam, por si só, impedimento à celebração dos atos previstos no art. 6º do ato normativo impugnado. (...) (STF, ADI 1454, Rel. Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, DJe de 02/08/2007)

Do teor das Súmulas 70, 323 e 547 do Supremo Tribunal Federal⁴⁶⁴, em que pese retratarem situações específicas de coerção do Estado para o adimplemento de obrigação tributária em mora, extrai-se a vedação da aplicação de sanções políticas ao devedor, de modo que não pode a Administração Pública utilizar-se de meios indiretos, tais como a inscrição no CADIN, como forma de coagir o administrado a proceder à quitação de seus débitos.

À entidade pública não é permitido, sob o pretexto de exercer a fiscalização ou de instituir obrigações acessórias, criar normas irrazoáveis, isto é, que extrapolem a necessidade, a adequação e a proporcionalidade, critérios inerentes aos atos administrativos.

Isto porque as sanções políticas substituem os mecanismos próprios à cobrança de débitos e têm como escopo compelir o apontado devedor ao pagamento dos valores que lhe são imputados, sob pena de ser impedido, via de regra, de realizar operações de crédito envolvendo recursos públicos, pleitear a concessão de benefícios fiscais e financeiros, celebrar convênios, ajustes ou contratos, que impliquem desembolso de verbas estatais.

Mostram-se, portanto, desnecessários, inadequados e desproporcionais os atos administrativos e as regras tendentes a coagir o sujeito passivo à quitação de suas obrigações, uma vez que existem meios menos gravosos para que seja atingido o propósito almejado pela Administração Pública, qual seja, o recebimento de seus créditos. A inscrição do nome do devedor no CADIN não é medida própria à obtenção da satisfação de dívida, que deve ser buscada mediante execução fiscal, proposta perante o juízo

⁴⁶⁴ “Súmula 70. É inadmissível a interdição de estabelecimento comercial como meio coercitivo para cobrança de tributo”.

“Súmula 323. É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”.

“Súmula 547. Ao contribuinte em débito, não é lícito à autoridade proibir que adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais”.

competente, sendo esta a forma legal para o recebimento de montantes que os entes públicos lhes entendem devidos e a via que permite o controle de validade do crédito e do ato impositivo de restrição⁴⁶⁵.

Assim, a existência de registro de débito no CADIN não é razão suficiente para obstar o particular de desempenhar atividade econômica lícita, pois o crédito público só pode ser considerado como efetivamente devido pelo sujeito passivo após o esgotamento do seu direito de defesa e desde que cumprido o devido processo legal⁴⁶⁶.

O temor da inscrição do nome do sujeito passivo em mora, em cadastro de inadimplentes, por vezes, leva-o a desistir da tentativa de discussão judicial quanto à legalidade e legitimidade do montante exigido, o que revela ser a mencionada inscrição do sujeito passivo em mora um desestímulo ao exercício do direito de acesso ao Judiciário.

A admissão da aplicação de sanções políticas pelo Estado, por meios gravosos e indiretos de coerção do obrigado a determinada prestação pecuniária, significaria permitir a auto executoriedade dos créditos públicos, em afronta às garantias constitucionais do devido processo legal, da livre iniciativa e da liberdade no exercício de atividade econômica. Inexistindo preceito legal válido no sistema de direito posto, autorizador da adoção de medidas extrajudiciais indiretas, cujo objetivo seja o mencionado recebimento de pretensa dívida, restará ao Estado, tão somente, a cobrança judicial dessa, mediante o procedimento disciplinado pela Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80)⁴⁶⁷.

Não pode, portanto, ser protegido o interesse arrecadatório da Administração Pública em detrimento dos direitos e garantias constitucionalmente assegurados às pessoas jurídicas, tampouco deixar que aquele interfira na liberdade dos particulares e no fomento de atividades econômicas⁴⁶⁸. Necessita, pois, o Estado propor perante o Judiciário a competente demanda para o recebimento dos valores inscritos em sua dívida ativa⁴⁶⁹.

⁴⁶⁵ SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Execução Fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 120-122.

⁴⁶⁶ “(...) a incerteza da obrigação, resultante do litígio judicial, desautoriza a União a valer-se das inscrições no CADIN ou no SIAFI, pela mesma dívida” (STF, MC em AC nº 1.620-7, Rel. Ministro Joaquim Barbosa, DJe de 10/10/2008 e QO em MC em AC nº 659-7, Rel. Ministro Carlos Britto, DJ de 25/08/2006).

⁴⁶⁷ VIT, Cláudia. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Execução Fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 561.

⁴⁶⁸ RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Execução Fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 152.

⁴⁶⁹ Nesse sentido é o voto no Ministro Celso de Mello, no RE 413.782, DJ de 03/06/2005, no qual afirmou que, considerando que o Poder Público dispõe de meios legítimos para o recebimento de seus créditos, é necessário assegurar-se a livre prática de atividades econômicas lícitas e a liberdade no exercício profissional, sendo contrária a estas a imposição de restrições de índole punitiva, decorrente da mera inadimplência do contribuinte. “(...) A circunstância de não se revelarem absolutos os direitos e garantias

Dessa forma, tem-se como legítima a inscrição do devedor de CFEM no CADIN, contanto que referido cadastro seja visto como veículo meramente informativo e não constitua ele sanção política a compelir o particular ao pagamento de importâncias, na forma e no valor que a Administração Pública entenda devidos, não podendo caracterizar-se como modo indireto de cobrança, à margem do devido processo legal.

7.2.2.11 Variações cambiais decorrentes das vendas para o exterior

A Portaria nº 356/88 do Ministro de Estado da Fazenda determina que a receita bruta de vendas decorrentes da exportação de produtos manufaturados nacionais será quantificada mediante a conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira, adotando-se a taxa de câmbio instituída no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior. Determina, ademais, que as diferenças advindas da modificação na taxa de câmbio, verificadas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas.

A Solução de Consulta COSIT nº 10 (DOU 19/06/2002) é no sentido de que se considera data de embarque dos bens para o exterior aquela averbada no SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior.

No caso de adiantamento por conta de contrato de câmbio, a conversão da moeda estrangeira precisa ser feita pela taxa de câmbio em vigor na data do recebimento do crédito. Ela tem a mesma natureza da venda de câmbio.

A emissão de nota fiscal de exportação, na qual figure o montante resultante da conversão da moeda estrangeira pela sua cotação apresentada na data do fechamento do contrato de câmbio que seja antecipado relativamente à data do embarque da mercadoria

individuais proclamados no texto constitucional não significa que a Administração Tributária possa frustrar o exercício da atividade empresarial ou profissional do contribuinte, impondo-lhe exigências gravosas, que, não obstante as prerrogativas extraordinárias que (já) garantem o crédito tributário, visem, em última análise, a constranger o devedor a satisfazer créditos fiscais que sobre ele incidam.” Assim, conclui-se que o Estado não pode se utilizar de métodos indiretos de coerção para compelir o devedor a adimplir eventuais obrigações em atraso, mostrando-se tal comportamento arbitrário e inadmissível, devendo ser rechaçado em prol do direito do contribuinte ao livre exercício de sua atividade profissional ou econômica.

foi considerada redução indevida da receita bruta de exportação, conforme decidido pelo Conselho de Contribuintes⁴⁷⁰.

A variação monetária refere-se à atualização da importância de direitos e de obrigações provenientes de variação cambial, na hipótese de operação implementada em moeda estrangeira. No caso de fechamento do câmbio ou na hipótese de adiantamento do recebimento do crédito previamente à data do embarque, compreendida esta data como a que for averbada no órgão próprio, deve ser considerada a taxa de câmbio vigente no dia de embarque dos produtos para o exterior, ressalvadas as variações passivas ou ativas entre esta última e aquelas referidas datas.

Referidas variações constituem contas a receber e, como resultado financeiro da pessoa jurídica exportadora, não deve compor a materialidade nem a base de cálculo da CFEM.

A Portaria citada define o critério de conversão de moeda estrangeira para efeito de receita bruta de vendas nas exportações de produtos nacionais e, sob o prisma de que o sistema jurídico é uno, necessita ser seguida pelas empresas exportadoras de produto mineral, que se sujeitam ao pagamento da CFEM.

Entretanto, a mencionada da receita bruta distingue-se do faturamento líquido a ser apurado nos termos da legislação própria, para a quantificação da CFEM (itens 6.1.1 e 7.2.2 retro)^{471 472}.

Auferir resultado da exploração do recurso mineral é a materialidade, estatuída constitucionalmente, a ser alcançada pela CFEM. O critério temporal da regra matriz de incidência desta prestação pecuniária corresponde ao momento no qual a concessionária do direito de lavra obtém o mencionado faturamento líquido, que é equiparado por lei ao resultado da exploração. Não existe qualquer ato normativo primário específico a instituir o dever de ser computado resultado financeiro, correspondente à variação cambial positiva, quantificada posteriormente àquele instante, pelo sujeito passivo, para o cálculo da obrigação examinada.

⁴⁷⁰ AC nº 101-93.463/01 do 1º CC, DOU 02/10/2001.

⁴⁷¹ “1 - Recomenda-se, ao Chefe do 3º Distrito do DNPM, formular exigência oficial à empresa (...), com respectiva publicação no DOU e prazo de atendimento, solicitando os valores cambiais decorrentes das vendas de minério de (...) para os mercados externos, referentes ao período de janeiro de 1991 a dezembro de 2004, para fins de apuração complementar dos débitos da CFEM.” (Relatório de Fiscalização da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais. DNPM, dez., 2005). Processos de cobrança nºs 930.830 a 930.833 do 3º. Distrito do DNPM, exemplificativamente.

⁴⁷² “Ementa – Quando o valor for expresso em moeda estrangeira, a sua conversão em moeda nacional deve ser feita ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, e não ao câmbio vigente na data da remessa.

- Inexigibilidade de correção monetária ou variação cambial, ante o silêncio da lei.” (TRF 2ª Região, AMS 89.02.10928-3/RJ, Rel. Juiz Clélio Erthal, 1ª Turma, Decisão: 08/04/1991, DJ de 09/05/1991).

O valor do dólar a ser considerado para cálculo da CFEM é o do dia da emissão do *bill of landing*, para fim de embarque do produto mineral. A CFEM será apurada em moeda nacional, já que sua base de cálculo será composta com a exportação já contabilizada em reais.

Assim, eventual ganho futuro da empresa concessionária, proveniente de variação cambial, não se inclui no campo de incidência da CFEM, porque não guarda qualquer pertinência com a materialidade dessa obrigação pecuniária. O mesmo argumento é válido para a hipótese de perda cambial, a qual não modifica o objeto do referido vínculo obrigacional.

Em suma, a pretensão que a fiscalização do DNPM vem manifestando em processos administrativos de que sejam alcançadas as variações cambiais positivas contraria a norma constitucional instituidora da CFEM, cuja materialidade consiste em auferir resultado da exploração de recurso mineral. Não há permissão para que os beneficiários da CFEM tornem-se sócios da empresa mineradora em outros possíveis ganhos ou perdas financeiros.

7.2.2.12 Arbitramento

A base de cálculo de qualquer obrigação pecuniária deve ser estabelecida em lei, em atenção ao princípio constitucional da legalidade.

Desrespeitando mencionado princípio, estabelece a Ordem de Serviço nº 2, DOU 15/01/2004, do Departamento Nacional da Produção Mineral, em seu art. 5º: “Excepcionalmente, nos casos em que haja recusa formal da empresa mineradora em apresentar documentos ou naqueles em que os documentos apresentados contiverem informações contraditórias é que poderá o DNPM arbitrar o preço médio de comercialização da substância mineral, com base nos dados contidos em publicação oficial, ressalvada a possibilidade de contestação administrativa pela parte interessada acompanhada de documentos”.

Mencionado ato normativo secundário autoriza os agentes do DNPM a promover o arbitramento, nas duas hipóteses que especifica: (a) recusa formal em apresentar documentos e (b) informações nesses contraditórias. E, em vista da regra transcrita, a fiscalização promovida pela Autarquia tem, na prática, adotado o

arbitramento⁴⁷³ para a quantificação da base de cálculo da CFEM, bem como lavrado Notificações Fiscais de Lançamento de Débito e Pagamento – NFLDP, nas quais são indicados montantes que não resultam da soma do total das vendas mensais de produto mineral, demonstradas por documentos hábeis das empresas.

Diversas vezes, os agentes da Administração examinam as notas fiscais apenas por amostragem e chegam, até mesmo, a desconsiderar grande parte delas, adotando dados de publicações do setor, como, por exemplo, o Sumário Mineral⁴⁷⁴, para o lançamento.

Agem, assim, em desacordo com a realidade fática e probatória que lhes é apresentada pelo sujeito passivo, o que autoriza a empresa a suscitar a nulidade de NFLDP resultante deste arbitramento. É que, como se sabe, o lançamento por arbitramento é espécie de lançamento de ofício. Resulta de ato administrativo e do procedimento a ele anterior. A base de cálculo da prestação obrigacional é dimensionada desconsiderando os dados fornecidos pelo sujeito passivo, ao qual deve ser assegurada contestação.

No arbitramento promovido pelo DNPM, há verdadeira violação ao princípio da legalidade, pois, além de não ser ele previsto em ato normativo primário, não existe comprovação, no âmbito do processo administrativo, da configuração de um dos dois citados requisitos autorizadores da adoção do expediente em análise – isso se pudesse ser ele introduzido no sistema jurídico por ato emanado da Administração, o que se sustenta incabível.

Para o professor Paulo de Barros Carvalho a prova⁴⁷⁵ – imprescindível para a posterior implementação do arbitramento – necessita amparar o fato jurídico (recusa formal da empresa em apresentar documentos ou documentos exibidos com informações contraditórias). E, para que seja considerada válida, deve ser produzida de acordo com os instrumentos admitidos pelo sistema jurídico.

O referido doutrinador⁴⁷⁶ assevera que o direito posto, em seu discurso prescritivo, estabelece os meios credenciados para constituição dos fatos, de modo que os acontecimentos do mundo social que não possam ser relatados com estes instrumentos de linguagem não ingressam no âmbito do jurídico, por mais evidentes que sejam. O sistema

⁴⁷³ Processos de Cobrança n°s: 930.902/2006 a 930.915/2006, 930.963/2006 a 930.966/2006, 930.973/2006 a 930.981/2006, exemplificativamente.

⁴⁷⁴ Estudo de Economia Mineral sobre o desempenho anual das principais substâncias minerais produzidas no Brasil, inclusive petróleo e gás natural.

⁴⁷⁵ Da existência de uma das hipóteses fixadas no ato secundário.

⁴⁷⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 97-98.

do direito positivo fixa regras para verter as situações que julga relevantes em fatos jurídicos.

O fato “auferir resultado da exploração de recurso mineral”, que a lei ordinária equipara a “auferir faturamento líquido”, para fim de quantificação da base de cálculo da CFEM, deve ser provado de acordo com os instrumentos admitidos pela legislação. No caso, o meio de prova apto é a Nota Fiscal de venda e demais documentos contábeis e fiscais do sujeito passivo.

O uso do arbitramento, por falta de amparo em ato normativo primário – imprescindível para a instituição de base de cálculo por arbitramento – contraria os princípios da legalidade, do devido processo legal, do contraditório⁴⁷⁷ e da ampla defesa. Mas, se pudesse ser adotado, requereria prova cabal, produzida pelos agentes da Administração, de ao menos uma das situações descritas na norma secundária. Meras alegações dos agentes da Administração são insuficientes. A hipótese é de dever de provar, tanto do sujeito passivo da obrigação de pagamento da CFEM, quanto da fiscalização do DNPM.

A prova – que tem função persuasiva e de convencimento – não é obrigação conferida apenas ao sujeito passivo, porque o princípio orientador da sua produção é de que ela cabe a quem promove a alegação.

Deste modo, quando a fiscalização afirma algo – como a existência de pagamento a menor de débito –, precisa oferecer prova concludente do fato. Trata-se, como afirmado, de dever de provar e não de mero ônus, já que esse constitui direito pessoal disponível.

A expedição do ato de lançamento pelo ente público pode ser acompanhada de quatro qualificadoras, indicadas por administrativistas: a) presunção de legitimidade, b) exigibilidade, c) imperatividade e d) exectoriedade⁴⁷⁸. Examinar-se-á cada uma delas.

A presunção de legitimidade (a) constitui-se atributo do ato de lançamento, pois está presente em todos os atos praticados pela Administração. Trata-se de presunção relativa, que pode ser ilidida por prova em contrário, a ser apreciada pela autoridade julgadora competente.

⁴⁷⁷ A função do princípio do contraditório no direito é de desconstituir parcial ou integralmente os fatos jurídicos alegados pela parte contrária. Trata-se de postulado constitucional que garante a uma pessoa defender-se de alegações feitas contra ela no processo administrativo ou judicial (art. 5º, LV, CF).

⁴⁷⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 295.

A exigibilidade (b) perfaz uma característica intrínseca ao ato de lançamento. A intimação do sujeito passivo ou a declaração de determinado débito feita por ele (em ato normativo individual e concreto) confere exigibilidade ao crédito. Se for descumprida a obrigação de pagamento, a Administração poderá emitir auto de infração ou notificação de lançamento de débito contra o sujeito passivo, que consubstanciará norma individual e concreta, cujo antecedente descreve a conduta delituosa e o consequente, a exigência do pagamento.

A imperatividade (c) não se mostra característica do lançamento, por revelar a iniciativa do ente público na edição de provimentos, unilateralmente, dos quais resultem obrigações. O fato jurídico se constitui por norma individual e concreta, emitida pela Administração ou pelo sujeito passivo, em conformidade com as regras gerais e abstratas previstas em normas de superior hierarquia. A regra secundária não tem o escopo de atender as deliberações de vontade da Administração, devido a atividade de lançamento ser vinculada à lei e, por isto, não deixar margem à imperatividade.

A executoriedade (d) é admitida, quando o lançamento encontra-se regularmente constituído.

Retomando o tema da presunção relativa de legitimidade do ato de lançamento praticado por integrante da Administração (a), tem-se que ela não afasta a mencionada obrigação de prova do fato por essa sustentado. Referida presunção atribui certeza jurídica a algo que é possível, mas admite prova em sentido oposto; visa a facilitar o estabelecimento jurídico de um fato quando sua prova resulta difícil ou impossível; versa, portanto, sobre fatos.

No caso do arbitramento, não está dispensada a fiscalização da realização de prova da “recusa formal da empresa mineradora em apresentar documentos” ou de que “os documentos apresentados contenham informações contraditórias”⁴⁷⁹.

Os dois por último referidos fatos precisam sustentar-se em provas admitidas pelo direito⁴⁸⁰. É insuficiente a mera alegação, por agente fiscal, de que aquelas duas hipóteses autorizadoras do arbitramento, fixadas em normativo secundário, apresentaram-se no curso de determinada fiscalização, porque inexistente o caráter de imperatividade do lançamento (c).

Maria Rita Ferragut aduz: “para que o fato jurídico tributário seja considerado verdadeiro para o direito, não se requer a certeza de que o relato corresponda

⁴⁷⁹ Hipóteses instituídas na Ordem de Serviço em exame.

⁴⁸⁰ O fato jurídico consiste no fato que possa ser provado juridicamente.

fielmente ao evento, mas a certeza de que o enunciado descritivo foi elaborado de acordo com as regras do sistema, submeteu-se às provas e resistiu à refutação”⁴⁸¹.

Deste modo, somente os acontecimentos da realidade social que puderem ser relatados pelas provas juridicamente idôneas irão subsumir-se à hipótese descrita no antecedente de regra primária geral e abstrata e surtirão os efeitos previstos no consequente normativo.

O arbitramento adotado sem previsão em lei, sem prova de seu cabimento e de sua imprescindibilidade não é suficiente à configuração do fato “obter resultado da exploração de recurso mineral”, cujo dimensionamento revela a base de cálculo da CFEM. Isto porque a prova constitui a linguagem utilizada pelo direito à sustentação daquele. Ademais, a norma secundária que o introduz não apresenta fundamento de validade em qualquer norma primária, o que a torna inválida no sistema de direito positivo.

Em suma, são relevantes somente os fatos que estiverem amparados em provas aceitas pelo direito positivo. Desta forma, o lançamento decorrente de arbitramento só pode surtir efeito e introduzir norma individual e concreta válida no sistema jurídico, passível de exigibilidade e exequibilidade (b e d), se for estabelecido em regra primária e acompanhado das provas juridicamente aceitas, de modo a amparar a alegação da autoridade fiscal e propalar os efeitos previstos no consequente da norma matriz de incidência da CFEM.

Os elementos que servem como fundamento para a constituição válida do fato jurídico obrigacional são: o elemento material, que se reporta a fato ocorrido no passado, devidamente sustentado pelas provas em direito admitidas (no caso, a recusa formal da empresa em apresentar documentos ou informações contraditórias nesses); o elemento espacial que aponta para determinada localidade onde ocorreu o fato passado e, por fim, o elemento temporal que descreve o momento exato em que se verificou o fato.

No caso em análise, a regra secundária fixa efeitos jurídicos a dois fatos nela enunciados, o que, como antes sustentado, não encontra fundamento de validade em qualquer ato normativo primário, motivo pelo qual conclui-se pela ilegalidade do art. 5º da Ordem de Serviço (OS) nº 2 do DNPM, pois a base de cálculo arbitrada seria possível somente se prevista em lei em sentido estrito.

Quanto ao efeito probante da presunção de obtenção de faturamento líquido, no caso da concessionária não apresentar formalmente documentos solicitados pela

⁴⁸¹ FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 43.

fiscalização ou de exibi-los com informações contraditórias, ela é relativa e, portanto admite prova em contrário, conforme aduzido.

Sobre o tema da presunção legal, Maria Rita Ferragut sustenta:

As presunções legais relativas, caracterizam-se, basicamente por (a) estarem sempre contidas numa proposição geral e abstrata; (b) poderem também ser uma proposição individual e concreta quando do ato de aplicação do direito; (c) serem meios indiretos de prova; (d) serem compostas por um fato indiciário que implique juridicamente a existência de um outro fato, indiciado; (e) contemplarem uma probabilidade de ocorrência do evento descrito no fato; (f) poderem prever a riqueza da base calculada, quando utilizadas com fundamento no princípio da praticabilidade, e não em decorrência de ilícitos praticados pelo contribuinte; (g) dispensarem o sujeito que tem a presunção a seu favor do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário e (h) admitirem prova a favor de outros indícios, e em contrário ao fato indiciário, à relação de implicação e ao fato indiciado⁴⁸².

No caso, não há proposição primária geral e abstrata⁴⁸³ que contenha a presunção da obtenção de faturamento líquido pelas empresas – para fim de se caracterizar a base de cálculo da CFEM – nos dois casos referidos: não serem apresentados formalmente os documentos pleiteados pela Administração ou neles existirem informações contraditórias. Mas, ainda que assim não fosse, nessas duas hipóteses, não deveria ser praticado o arbitramento de imediato, pois a fiscalização, necessariamente, deveria conceder prazo para que os documentos próprios lhe fossem apresentados ou para a correção das contradições eventualmente neles identificadas.

O lançamento implementado pela Administração com base em arbitramento, nas condições fáticas em análise – sem amparo em regra primária geral e abstrata e desacompanhado de prova suficiente –, não dá nascimento a norma individual e concreta válida para integrar o sistema de direito posto⁴⁸⁴ e não permite, portanto, a exigibilidade nem a executoriedade de seu objeto (a).

⁴⁸² FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 78.

⁴⁸³ “a” da doutrina supra.

⁴⁸⁴ Há precedente jurisprudencial em sentido oposto do que sustentamos:

“PROCESSO CIVIL – ANTECIPAÇÃO DE TUTELA – CRÉDITO TRIBUTÁRIO (CFEM – COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS MINERAIS – LEI 7.990/89 E ALTERAÇÕES); EXIGIBILIDADE – PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS – DANO LEGAL – SEGUIMENTO NEGADO – AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. A antecipação de tutela tem suas balizas na verossimilhança da alegação concomitante ao perigo de dano irreparável ou de difícil reparação, que não se confirmam diante de alegações não comprovadas, ainda mais que milita em prol da Administração Pública (tanto mais se havido regular processo administrativo) a presunção de legalidade, legitimidade e veracidade, que o caso, poderão derruir.

2. A inscrição do débito em dívida ativa, ainda que considerada dano, é dano legal. O dano prevenível é o dano injusto e irreparável, não ocorrente na espécie.

3. Agravo interno não provido.

Inexiste, na hipótese analisada, proposição individual e concreta, nem ato de aplicação do direito, pela razão antes apresentada de não haver fundamento de validade em lei para qualquer normativo secundário que revele a prática de arbitramento, via Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLDP (b).

As duas situações de fato, previstas no art. 5º da analisada OS nº 2, constituem meio indireto de prova do faturamento líquido; são fatos indiciários desse fato indiciado, nos termos da referida Ordem de Serviço (c) “(...) no caso do arbitramento, inexiste uma prova direta pré-constituída, motivo porque se justifica a adoção de meios indiciários de prova, não podendo o Fisco, entretanto (...) enquanto não esgotados todos os demais meios facultados à autoridade, para proceder ao cálculo do tributo, aplicar o recurso do arbitramento nos moldes do CTN, art. 148”^{485 486}.

Aquelas duas situações estatuídas na mencionada regra secundária revelam fatos indiciários que implicam existência do fato indiciado (obter faturamento líquido). No entanto, se não estiverem cabalmente provadas pela Administração, não autorizam sequer a conclusão de ocorrência de resultado da exploração do recurso mineral, pela concessionária do direito de lavra, nem demonstram a riqueza da base calculada (d).

Os fatos indiciários contemplam a probabilidade de ocorrência do fato indiciado (e). Entretanto, o arbitramento foi instituído pelo DNPM sob a compreensão da prática de suposto ilícito pelo sujeito passivo, o que não é admitido (f).

A presunção relativa admite que o sujeito passivo da obrigação de pagamento da CFEM produza prova em contrário a um ou aos dois fatos indiciários referidos, bem como de outros indícios que lhe possibilitem afastar o fato indiciado (obtenção de faturamento líquido) e a relação de implicação (dado o faturamento líquido, deve ser o pagamento da CFEM, nas condições legais) (h). No entanto, não dispensa a

4. Peças liberadas pelo Relator, em 26/08/2008, para publicação do acórdão”. (TRF 1ª Região, AgRg no AG nº 2008.01.00012755-2, Rel. Des. Federal Luciano Tolentino, 7ª Turma, DJ de 19/09/2008).

⁴⁸⁵ VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Temas de Direito Público*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 369.

⁴⁸⁶ a) “Impossibilidade de aferição indireta do quantum debeatur quando o INSS sequer comprovou a recusa por parte do embargante em fornecer informações essenciais ao cálculo daquele quantum”. (TRF 1ª Região, AC 2000.01.00.063440-3/RO, Rel. Desembargador Federal Hilton Queiroz, Quarta Turma, DJ de 22/09/2000).

b) “A apuração indireta do valor das contribuições previdenciárias é providência excepcional que representa uma ruptura nos procedimentos rotineiros para a apuração do montante da obrigação tributária, justificada pela existência de irregularidades insanáveis na documentação contábil apresentada pela empresa”. (STJ, REsp nº 644.183/RS, Rel. Ministro Castro Meira, 2ª Turma, DJ de 17/05/2006).

c) No mesmo sentido: REsp nº 727.833/PR, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJ de 01/08/2005.

d) TRF 1ª Região, AC 2008.01.99.039946-4/MG: a 8ª. Turma, em matéria análoga (tributo), afirmou que o arbitramento constitui método excepcional de apuração de obrigação pecuniária e somente deve ser utilizado se forem constatados os requisitos legais para tanto. Vê-se, portanto, a indispensabilidade de ele encontrar-se previsto em ato normativo primário. Acrescenta o julgado que a fiscalização deve analisar a contabilidade da pessoa jurídica e aceitar provas por ela produzidas, antes de se valer do arbitramento.

Administração de evidenciar cabalmente a existência de, ao menos, um dos fatos indiciários (g).

Na prática, a previsão da possibilidade de contestação administrativa do arbitramento, constante da parte final do art. 5º da OS nº 2/04, constitui inversão do dever de provar. Primeiramente devem os fiscais demonstrar, de forma consistente, um dos fatos estabelecidos no preceito em análise, para, após, ser oportunizada a defesa ao sujeito passivo (g). Constitui-se, portanto, equívoco da Administração a compreensão de que basta a efetivação do arbitramento sob mera alegação, desacompanhada de prova, de um dos fatos indiciários relatados na norma secundária – caso pudesse ser considerada essa regra como válida para integrar o sistema de direito posto, o que se nega nesta tese pelo já referido motivo de ausência de seu fundamento em norma primária geral e abstrata (a e g).

Em conclusão: o art. 5º da OS nº 2/04 não é instrumento introdutor de regra válida no sistema de direito positivo porque emanada do Diretor Geral do DNPM, que não tem competência para legislar sobre obrigação, matéria reservada à lei em sentido estrito. É inconstitucional, ademais, por ausência de norma primária que lhe sirva de fundamento de validade⁴⁸⁷.

Mas, a título de argumento, se pudesse ser considerado o aludido ato administrativo como válido, as duas situações nele contempladas – recusa formal da apresentação de documentos ou informações contraditórias entre eles –, consideradas como fatos indiciários da existência de faturamento líquido (fato indiciado), necessitariam ser comprovadas pelos agentes da Administração os quais, antes de efetuar o arbitramento, necessitariam conferir prazo suficiente ao administrado para a correção das imprecisões identificadas nos documentos, bem como para exibição desses. Só após o transcurso de tempo razoável às diligências determinadas, mantida e provada a situação de fato prevista na OS, poderia o mencionado agente valer-se do arbitramento, possibilitados, em qualquer hipótese, o contraditório e a ampla defesa administrativa, garantias constitucionais conferidas ao sujeito passivo da prestação pecuniária examinada.

⁴⁸⁷ Contrariedade ao princípio da legalidade.

7.2.2.12.1 Provas

A prova implica reconstrução do fato alegado pela parte, ocorrido em momento anterior ao da sua produção.

É pela prova que todos os fatos jurídicos se constituem, observando-se os meios admissíveis em direito para a sua exibição.

Susy Gomes Hoffmann afirma que “a prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um fato”⁴⁸⁸.

Logo, elas serão produzidas de acordo com os meios admitidos pelo sistema jurídico vigente, ou seja, por aqueles instrumentos reconhecidos pelo direito como competentes à demonstração dos acontecimentos sociais e têm função persuasiva.

O fato social, ao ser juridicizado pelo legislador, passa a integrar o antecedente de norma jurídica geral e abstrata. Mas o fato jurídico somente se constitui validamente, em norma individual e concreta, se estiver fundamentado por provas.

A aplicação do direito verifica-se, sempre, ao ser provado que um fato apresenta as características que o identifiquem com o tipo legal. Trata-se da subsunção.

Quanto à necessidade de prova dos dois fatos indiciários examinados anteriormente, no campo das provas, pode-se definir o ato de provar, com base nos meios admitidos pelo direito como enunciação, enquanto a prova é o enunciado⁴⁸⁹. A enunciação-enunciada seria a data, o local e o tipo (documental, pericial, dentre outras) da prova produzida pelos agentes fiscais, enquanto o enunciado-enunciado seria a prova admitida pelo direito (enunciado probatório).

Na hipótese de arbitramento em exame, o DNPM, como antes aduzido, não tem, na prática, produzido provas – muito menos pelos meios admitidos em direito – de qualquer dos dois fatos descritos na mencionada Ordem de Serviço nº 2/04. Realiza mera afirmativa. Assim, não há enunciação, nem enunciado, nem enunciação enunciada, nem enunciado-enunciado. Não se configura, portanto, como norma individual e concreta válida no sistema o lançamento realizado pelo modo descrito.

⁴⁸⁸ HOFFMAN, Susy Gomes. *Teoria da Prova no Direito Tributário*. Campinas: Copola, 1999.

⁴⁸⁹ Como bem salienta SANTI, Eurico Marcos Diniz de: “A enunciação, que é o próprio ato da fala, produz o enunciado, ou seja, aquilo que se fala. O ato de pintar é enunciação; o quadro enunciado. O ato de legislar é enunciação; a lei, enunciado. O ato de julgar, enunciação; a sentença, enunciado. A prática do ato administrativo, enunciação; o ato administrativo produzido enunciado. Finalmente, o processo é enunciação; o produto, enunciado”. (*Lançamento Tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001).

Como ficção jurídica, sequer pode ser admitido o arbitramento em análise, por falta de ato normativo primário que expressamente o autorize.

A palavra “ficção”, do latim “fictio”, em linguagem natural significa dar forma, figurar, transformar, criar e fingir. É um processo mental que tem por conclusão um significado não correspondente à realidade fenomenológica (...).

De acordo com José Perez de Ayala (112), a ficção jurídica constitui-se na valoração contida num preceito legal, em virtude do qual se atribuem, a determinados supostos de fatos, certos efeitos jurídicos, violentando ou ignorando a natureza real das coisas. É uma técnica que permite ao legislador atribuir efeitos jurídicos que, na ausência da ficção, não seriam possíveis a certos fatos ou realidades sociais. No entanto, não encerra mentira alguma, nem oculta a verdade real; apenas cria uma verdade jurídica distinta da real.⁴⁹⁰

A hipótese examinada da OS que institui dois fatos como indiciários do fato indiciado “faturamento líquido” não caracteriza ficção jurídica, tendo em vista que regra secundária não é veículo próprio para o tratamento do tema; não há criação de verdade legal diferente da real (como se dá, por exemplo, com a definição de navio como imóvel: sabe-se que é bem móvel, mas a legislação, sem ocultar a verdade real, cria a verdade jurídica diferente da real); o antecedente da regra secundária utiliza dois fatos que são os indiciários; o consequente da norma secundária não toma por verdadeira a ocorrência de evento provavelmente ou sabidamente não ocorrido. Ao contrário, há o pressuposto do auferimento de faturamento líquido, fato eleito como materialidade para a regra matriz de incidência da CFEM.

Pelo aduzido, conclui-se pela necessidade de a Administração produzir provas, pelos meios admitidos no sistema jurídico, para a demonstração da realização, pelo sujeito passivo, do fato descrito no critério material da hipótese da regra matriz de incidência da CFEM, para o fim de serem desencadeados os efeitos prescritos no consequente desta (vínculo obrigacional). A OS nº 02/04 não serve como fundamento de validade para que a fiscalização do DNPM emita notificações fiscais de débito, uma vez que dos relatórios que as acompanham há mera alegação de fatos indiciários, o que leva à

⁴⁹⁰ FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 85-86:

“As ficções jurídicas são regras de direito material que, propositadamente, criam uma verdade legal contrária à verdade natural, fenomênica. Alteram a representação da realidade ao criar uma verdade jurídica que não lhe corresponde, e produzem efeitos jurídicos prescindindo da existência empírica dos fatos típicos que originalmente ensejariam tais efeitos (...). Imputa-se a determinado fato, (...) consequências jurídicas de outro (...).

Para que tenhamos um enunciado prescritivo que veicule uma ficção jurídica, faz-se necessário (a) que o antecedente da regra refira-se a um fato qualquer, que nem sequer pode ser denominado como indiciário (por não ser vestígio, sinal ou indicação do fato principal, mas apenas pressuposto para a incidência da norma); (b) que a relação de implicação entre o antecedente e o consequente não se funde em regras de experiência (o que ordinariamente acontece no mundo empírico); e (c) que o consequente tome por verdadeira a ocorrência de evento provavelmente ou sabidamente não ocorrido”.

consequente inversão do ônus da prova, justificada pela compreensão da Administração de que suas alegações são revestidas de presunção de legalidade, o que não encontra amparo no sistema de direito posto.

7.2.2.12.1.1 Provas diretas e indiretas

Para o Professor Paulo de Barros Carvalho, “As provas são consideradas diretas quando fornecem ao julgador idéia concreta do fato a ser provado; são indiretas quando se referem a outro acontecimento, que não propriamente aquele objetivado pela prova, mas que com ele se relacionam, chegando-se ao conhecimento do fato a provar mediante raciocínio dedutivo, que toma por base o evento conhecido” ⁴⁹¹. Dentre as últimas se incluem os indícios e as presunções (tal como as estatuídas na OS nº 02/04).

Maria Rita Ferragut, no pertinente à classificação das provas, considerando-se o seu objeto, diferencia-as entre diretas e indiretas. “As diretas são as que representam, de forma imediata, a ocorrência do fato de implicações jurídicas, seu objeto. Não se constituem no próprio evento fenomênico, mas somente na sua versão. Já a prova indireta representa a ocorrência de fatos secundários ou indiciários, dos quais advirá a implicação legal de existência ou da inexistência do fato principal. É um signo que se refere a ‘f’, que por sua vez é índice de ‘f’”.

Fabiana Del Padre Tomé⁴⁹² denomina de provas diretas “as que representam, de forma imediata, o evento, caracterizando seu relato lingüístico” e provas indiretas “à prova de acontecimentos diversos daquele que se pretende provar, mas cuja existência confirma ou infirma o fato probando”. Critica essa classificação, ao argumento de que “toda prova é indireta, consistindo, necessariamente, em representação parcial do fato alegado” ⁴⁹³. Aduz, ainda: “o que nos leva a entender que toda prova seja indireta é a indeclinável necessidade de raciocínio lógico para que, tomando-se como ponto de partida determinado ponto, possa concluir-se acerca da ocorrência ou não de outro fato”.

⁴⁹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *A prova no procedimento administrativo tributário*. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 34, julho/1998, p. 109.

⁴⁹² TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 92.

⁴⁹³ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *Op. cit.*, p. 98.

O que interessa para o sistema da persuasão racional das provas, adotado pelo sistema jurídico brasileiro, são as provas documentadas nos autos, de onde o julgador extrairá convicção própria acerca da existência ou não de determinado fato.

Posiciona-se a presente tese pelo entendimento de que a prova se refere a fato ocorrido no passado, sem tocá-lo (prova indireta), diferentemente do que pretende a prova direta, que é a representação imediata do evento. Por este enfoque não há prova direta, conforme expendido.

Em suma do quanto aduzido no item 7.2.2.12, tem-se que o arbitramento veiculado pelo art. 5º, da Ordem de Serviço nº 02/04, enunciada pelo Diretor Geral do DNPM, não pode prevalecer:

a) por referir-se a matéria tratada à base de cálculo da CFEM, a qual requer ato normativo primário para sua instituição. Estabelecida aquela por essa, não pode Ordem de Serviço dispor diferentemente sobre o tema, sob pena de contrariedade à lei e ao princípio da legalidade;

b) por ausência de fundamento de validade da Ordem de Serviço, ato normativo secundário, em ato normativo primário, o que desatende o princípio da hierarquia das normas, nas suas relações de subordinação havidas no âmbito do sistema de direito posto;

c) o emissor da mensagem veiculada pela Ordem de Serviço em análise não tem competência para dispor sobre o tema versado no seu art. 5º;

d) ainda que se admitisse o preceito acima indicado como válido no sistema, o lançamento, como ato administrativo, só seria írrito se devidamente fundamentado e acompanhado por prova produzida pela Administração de que se configura ao menos um dos fatos enunciados na norma secundária como autorizadores do arbitramento;

e) o lançamento sem motivação e desacompanhado de prova é nulo, não sendo suficiente a alegação de presunção de sua veracidade, nem a de tratar-se de ficção legal, que não se configura, no caso.

CAPÍTULO 8

DECADÊNCIA E LANÇAMENTO

Os recursos minerais pertencem à União Federal; sua pesquisa e exploração pelo particular é condicionada à autorização ou concessão governamental (Capítulo 1). A atividade de mineração sujeita-se a normas legais de direito administrativo, ramo do direito público que tem por objeto, entre outros, disciplinar a atividade administrativa e as relações da Administração com o administrado.

A legislação disciplinadora da CFEM direciona os recursos arrecadados a entes nela estabelecidos, matéria integrante do direito financeiro⁴⁹⁴.

Inegável, portanto, que a relação jurídica envolvida na exploração dos recursos minerais, na instituição e na cobrança da CFEM constitui relação de direito público.

Esse entendimento é fundamental para as questões do lançamento e da decadência a seguir examinadas.

O DNPM – Departamento Nacional da Produção Mineral é competente para fiscalizar o pagamento da CFEM pelas empresas concessionárias de lavra de minério (Capítulo 7). Ao verificar suposta ausência ou insuficiência de recolhimento desta prestação pecuniária, emite notificação “fiscal” de lançamento de débito para pagamento – NFLDP e a ela acosta planilha de apuração de débitos, na qual a Autarquia computa valores considerando o prazo “prescricional” do Código Civil.

Neste sentido, dispõe o Manual da CFEM: O prazo prescricional “está diretamente ligado à sua natureza jurídica de preço público. Em sendo preço público, reger-se-á pelas normas de direito privado, pelo que o prazo prescricional é de 10 (dez) anos, nos termos do art. 205 do Código Civil, observada a regra de transição prescrita no art. 2028 do mesmo diploma legal.” (Portaria nº 458/07 do Diretor Geral do DNPM).

Há equívocos na transcrita regra secundária orientadora do procedimento fixado pelo DNPM: (a) tratando-se de relação de direito público, não pode a autarquia aplicar o regime das relações jurídicas de direito privado, para a constituição de seu crédito; (b) o prazo para a constituição de eventual crédito pelo DNPM é de decadência e não de prescrição, encontrando-se aquela estatuída pelo art. 1º do Decreto 20.910/32,

⁴⁹⁴ Vide glossário.

alterado pelo Decreto-lei nº 4597/42, que estendeu a primeira regra às autarquias; (c) é errônea a adoção do Código Civil, para reger a matéria analisada.

A legislação que disciplina a cobrança da CFEM direciona os recursos federais arrecadados, por transferência intergovernamental, aos Estados, no Distrito Federal, nos Municípios e nos órgãos da Administração pública federal. Essa matéria integra o Direito Financeiro⁴⁹⁵. Inegável, portanto, que a relação jurídica envolvida na exploração dos recursos minerais e na instituição e cobrança da CFEM constitui relação de direito público.

A prescrição refere-se ao direito de ação, para a preservação de determinado direito⁴⁹⁶. O DNPM, ao emitir NFLDP e dar início a um processo administrativo não está ajuizando qualquer medida para resguardar direito seu. Portanto, o tema versado não é prescrição e sim decadência.

A lavratura de notificação de lançamento de débito tem o efeito de constituir crédito. Refere-se ao próprio direito de crédito. O prazo para a prática deste ato administrativo é regido por regras pertinentes à decadência, a qual implica perda de determinado direito em decorrência da sua não utilização no lapso temporal legalmente previsto para o seu exercício.

A constituição do crédito da União pertinente à CFEM tem como critério temporal a saída por venda do produto mineral, conforme preceituado pelo art. 15 do Decreto nº 1/91.

O cálculo do montante mensalmente devido a título de CFEM é conferido ao sujeito passivo, a quem cabe emitir norma individual e concreta que espelhe o resultado desta apuração, consubstanciada na GRU – Guia de Recolhimento de Receita da União. Esse ato dá origem ao crédito do sujeito ativo e é de responsabilidade do próprio devedor, nos termos do art. 16 do mesmo Decreto.

O pagamento da CFEM necessita ser efetuado mensalmente, até o último dia do segundo mês subsequente ao do fato gerador (art. 8º da Lei nº 7.990/89), devidamente corrigido monetariamente (Manual da CFEM, Portaria nº 458/07-DNPM).

A sistemática descrita assemelha-se à do denominado lançamento por homologação, previsto no direito tributário, ressalvado o direito de o DNPM fiscalizar a empresa concessionária, nos termos da legislação, cabendo-lhe efetuar lançamento de

⁴⁹⁵ Vide glossário.

⁴⁹⁶ Aplica-se o princípio da *actio nata*, em razão do qual nasce para o credor a oportunidade de reclamar o seu direito a partir de cada pagamento feito a menor, no caso de prestações sucessivas, como se verifica com a CFEM.

ofício, no caso de falta de pagamento ou de recolhimento a menor promovido pela empresa, para a constituição de seu crédito da CFEM, mediante a expedição de notificação, para o que deverá ser obedecido o devido processo legal.

Leciona DI PIETRO: “Desse modo, ocorrendo o fato (pressuposto de fato) definido nas normas disciplinadoras da CFEM (pressuposto de direito), surge para a Administração Pública o direito de constituir o crédito por meio do lançamento. Este se constitui em procedimento administrativo composto por várias fases (...). Ocorrendo o fato gerador, nasce a obrigação do sujeito passivo e começa a correr o prazo para o poder público fazer o lançamento. Esse prazo é de decadência, porque diz respeito ao próprio direito de constituir o crédito (...). Constituído o crédito, pelo lançamento, começa a correr o prazo para que o poder público exija a importância devida, por meio da ação judicial cabível. Neste caso, o prazo é de prescrição, porque, se ultrapassado, o poder público perde o poder de exigir o cumprimento da obrigação, por meio da ação judicial cabível”⁴⁹⁷.

O Manual de Procedimentos de Arrecadação e Cobrança da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais trata, equivocadamente, a decadência como se fosse prescrição, conforme acima aduzido. Apesar de declarar que a CFEM se caracteriza como preço público – disciplinado no âmbito do direito público – determina a observância das normas de direito privado, “pelo que o prazo prescricional é de 10 (dez) anos, nos termos do art. 205 do Código Civil, observada a regra de transição prescrita no art. 2028 do mesmo diploma legal”. No entanto, como aduzido, o Código Civil rege as relações jurídicas cíveis, entre particulares, dentre as quais não se insere aquela estabelecida entre a concessionária de lavra e a União, que recebe disciplina própria, extraída das normas de direito público.

Inexiste regra primária de direito positivo específica para reger a matéria pertinente à decadência do direito de o DNPM constituir seu pretense crédito de CFEM. Em consequência, deve-se construir esta norma a partir dos princípios gerais do direito e da analogia, a qual tem por pressuposto situações semelhantes àquela estudada.

Inicialmente, cabe a invocação, por analogia – porque a CFEM não tem natureza jurídica tributária, o que afasta a aplicação das regras do CTN - do art. 150, §4º⁴⁹⁸

⁴⁹⁷ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parecer inédito sobre CFEM, p. 21-22.

⁴⁹⁸ “Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (...).

§4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o

-, que estatui o prazo decadencial de 5 anos, a contar da data da realização do fato descrito na hipótese da regra matriz de determinada obrigação pecuniária, para que a Administração se pronuncie acerca da norma individual e concreta emitida pelo sujeito passivo obrigado a determinada prestação pecuniária (o denominado lançamento por homologação). Caso se verifique a omissão da Administração, deverá ser considerado homologado o ato do devedor e definitivamente extinto o crédito. Cabe a aplicação, por analogia, da regra supra à CFEM porque, também neste caso é o particular quem faz a declaração e promove o pagamento da prestação pecuniária. É da competência da autoridade administrativa, em ambos os casos, realizar a fiscalização quanto à correção do ato praticado pelo sujeito passivo, no exercício do controle da atividade do particular.

Em segundo lugar, cumpre examinar-se, por analogia, o art. 54, *caput* e §1º da Lei nº 9.784/99⁴⁹⁹, instituidor do prazo de decadência para a Administração rever e anular os próprios atos de que decorram efeitos favoráveis aos destinatários, enquanto, no caso da CFEM, o ato é praticado pela empresa concessionária. Mas se a Administração pode anular estes atos em decorrência do poder de controle interno de legalidade, por analogia deve-se compreender que lhe cabe exercer o mesmo poder de controle sobre o ato do devedor, que resulte na expedição da norma individual e concreta da CFEM. Pode-se sustentar, com fundamento na referida regra primária, o poder-dever da Administração promover o controle de legalidade do ato praticado pela empresa concessionária, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de pagamento da CFEM.

Em terceiro lugar, invoca-se o art. 1º do Decreto nº 20.910/32⁵⁰⁰ e Decreto-lei nº 4.597/42⁵⁰¹, que disciplinam a prescrição quinquenal contra a Fazenda Pública e as autarquias, respectivamente. Do exame dessas regras, depreende-se que se a relação jurídica da qual se origina o crédito em cobrança é de direito público, tornam-se inaplicáveis as regras de prescrição fixadas no Código Civil. Portanto, é a natureza do

lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

⁴⁹⁹ “Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

§1º No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento”.

⁵⁰⁰ “Art. 1º. As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem”.

⁵⁰¹ “(...) Art. 2º. O Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que regula a prescrição quinquenal, abrange as dívidas passivas das autarquias, ou entidades e órgãos paraestatais, criados por lei e mantidos mediante impostos, taxas ou quaisquer contribuições, exigidas em virtude de lei federal, estadual ou municipal, bem como a todo e qualquer direito e ação contra os mesmos”.

vínculo estabelecido entre as partes – de direito público ou privado – que define o regime jurídico aplicável: de direito público ou privado.

O mencionado Decreto trata da prescrição de direitos contra a Fazenda Pública, mas baseando-se no princípio da isonomia, igual prazo deve ser adotado para a contagem da prescrição da Fazenda Pública contra o particular. Assim, ainda que se pudesse considerar como de prescrição o prazo para a Notificação de Lançamento da CFEM, como defende o DNPM, seria aplicável o mesmo lapso temporal de cinco anos estatuído no Decreto nº 20.910/32 e no Decreto-Lei nº 4.547/92, que estendeu esta regra às autarquias⁵⁰².

Para DI PIETRO⁵⁰³, “quando se trata de direito oponível à Administração, não se aplicam os prazos do direito comum”, mas sim o prazo específico do Decreto nº 20.910/32, ao qual se submete a Fazenda Pública. Sobre o tema, afirma: “A prescrição quinquenal abrange as dívidas passivas das autarquias ou entidades e órgãos paraestatais criados por lei e mantidos por impostos, taxas ou quaisquer contribuições, exigidas em virtude de lei federal, estadual ou municipal, bem como a todo e qualquer direito e ação contra os mesmos (art. 2º do Decreto-lei nº 4.597, de 19-8-42)”⁵⁰⁴.

Nesta mesma linha, a doutrina de BANDEIRA DE MELLO: “Remeditando sobre a matéria, parece-nos que o correto não é a analogia com o direito civil, posto que, sendo as razões que o informam tão profundamente distintas das que inspiram as relações de Direito Público, nem mesmo em tema de prescrição caberia buscar inspiração em tal fonte. Antes dever-se-á, pois, indagar do tratamento atribuído ao tema prescricional ou decadencial em regras genéricas de Direito Público”⁵⁰⁵.

Assim, a impropriamente denominada prescrição administrativa indica o escoamento do prazo para o pronunciamento da Administração a respeito de obrigações dos particulares perante o Poder Público. “A prescrição administrativa opera a preclusão da oportunidade de atuação do Poder Público sobre a matéria sujeita à sua apreciação. Não se confunde com a prescrição civil (...)”⁵⁰⁶.

Quando a lei não fixa o prazo da decadência (incorretamente nominada prescrição administrativa), deve-se considerá-la ocorrida em 5 (cinco) anos, conforme se observa no caso de ações pessoais propostas contra a Fazenda Pública (Decreto nº

⁵⁰² STJ – Recursos Especiais nºs 751.832, 714.756, 949.646 e 623.023.

⁵⁰³ DI PIETRO, Maria Sílvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 737.

⁵⁰⁴ DI PIETRO, Maria Sílvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 750.

⁵⁰⁵ BANDEIRA DE MELLO, Celso de Antonio. *Curso de direito administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 1046-1047.

⁵⁰⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 689.

20.910/32), bem como para a exigibilidade do crédito tributário (conforme art. 174, CTN)⁵⁰⁷. O mesmo prazo é estatuído pela antes invocada Lei nº 9.784/99, no artigo 54, *caput*, e §1º.

A decadência e a prescrição administrativas justificam-se em razão da necessidade de estabilização das relações entre administrados e a Administração. Assim, escoado o prazo decadencial fica a Administração impedida de praticar o ato, em razão da perda de seu direito, já que o prazo do poder de realizá-lo é extintivo; é fatal e sua fluência não se interrompe, tudo como garantia do administrado. Corrobora o entendimento exposto, o seguinte aresto do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO – COBRANÇA DE MULTA PELO ESTADO — PRESCRIÇÃO — RELAÇÃO DE DIREITO PÚBLICO — CRÉDITO DE NATUREZA ADMINISTRATIVA — INAPLICABILIDADE DO CC E DO CTN — DECRETO nº 20.910/32 — PRINCÍPIO DA SIMETRIA.

1. Se a relação que deu origem ao crédito em cobrança tem assento no Direito Público, não tem aplicação a prescrição constante do Código Civil.

2. Uma vez que a exigência dos valores cobrados a título de multa tem nascedouro num vínculo de natureza administrativa, não representando, por isso, a exigência de crédito tributário, afasta-se do tratamento da matéria a disciplina jurídica do CTN.

3. Incidência, na espécie, do Decreto nº 20.910/32, porque à Administração Pública, na cobrança de seus créditos, deve-se impor a mesma restrição aplicada ao administrado no que se refere às dívidas passivas daquela. Aplicação do princípio da igualdade, corolário do princípio da simetria.

3. Recurso especial improvido. (RESP nº 623.023, Relatora Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ 14/11/2005).

Este julgado refere-se à multa, mas o relevante é que foi examinada uma relação jurídica de direito público, como é a pertinente à CFEM.

O mencionado tribunal assentou, conforme sustentado, que é a natureza da relação jurídica originária do crédito o elemento definidor do regime a ser adotado: de direito público ou privado (Código Civil). Em se tratando de liame de natureza administrativa, à constituição do crédito da Administração Pública, não se aplica o Código Civil.

Nesse sentido, o voto da Relatora do precedente citado que declara a inaplicação das regras de prescrição estabelecidas no Código Civil, em razão da relação de direito material originária do crédito cobrado ser de Direito Público, na qual o Estado exerce o seu direito de império, ao impor e cobrar, do administrado, multa por infração, que se caracteriza como sanção pecuniária de natureza administrativa, o que é suficiente

⁵⁰⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 689.

para também serem afastadas as regras do CTN, tendo em vista que o tema não é pertinente a crédito tributário.

A solução da controvérsia encontra-se no Decreto nº 20.910/32 que, em seu art. 1º, versa acerca da prescrição para as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios e estabelece prazo para que os administrados exercitem o direito de ação em face da Fazenda Pública.

Declara a relatora do acórdão aludido que o preceito de Lei referido não é pertinente à dívida ativa dos entes públicos, mas afirma-o aplicável em vista do princípio da igualdade, corolário do princípio da simetria, para que, com fundamento nele, a Administração Pública sofra igual restrição para a cobrança de seus créditos. Disto decorre que, na inexistência de definição legal específica, o prazo de prescrição para a cobrança de multa, crédito de natureza administrativa, é de 5 (cinco) anos, não cabendo aos entes federados obter tratamento diferenciado relativamente ao administrado, porque não há, nesse entendimento de isonomia, qualquer risco de prejuízo ao interesse público.

Acrescenta a Ministra Eliana Calmon que a Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 380.006, posicionou-se no sentido de que a prescrição administrativa opera-se no prazo de 5 (cinco) anos ⁵⁰⁸.

⁵⁰⁸ No mesmo sentido, dentre outros:

a) “PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. MULTA ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO. APLICABILIDADE DO DECRETO 20.910/32.

1. ‘Segundo a jurisprudência do STJ, a prescrição das ações judiciais para a cobrança de multa administrativa ocorre em cinco anos, à semelhança das ações pessoais contra a Fazenda Pública, prevista no art. 1º do Decreto nº 20.910/32. Em virtude da ausência de previsão expressa sobre o assunto, o correto não é a analogia com o Direito Civil, por se tratar de relação de Direito Público.’ (AgRg no Ag 842.096/MG, 2ª Turma, Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJ de 25/06/2007).

2. Agravo Regimental não provido”. (STJ, AgRg no Ag nº 889.000, Rel. Ministro Herman Benjamin, 2ª Turma, DJ de 24/10/2007).

b) “AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. MULTA ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO. INCIDÊNCIA DO DECRETO Nº 20.910/32. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO-REALIZAÇÃO DO COTEJO ANALÍTICO.

1. Segundo a jurisprudência do STJ, a prescrição das ações judiciais para a cobrança de multa administrativa ocorre em cinco anos, à semelhança das ações pessoais contra a Fazenda Pública, prevista no art. 1º do Decreto nº 20.910/32. Em virtude da ausência de previsão expressa sobre o assunto, o correto não é a analogia com o Direito Civil, por se tratar de relação de Direito Público. (...)

3. Agravo regimental improvido” (STJ, AgRg no Ag nº 842.096, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, 2ª Turma, DJ de 25/06/2007).

c) “ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. MULTA APLICADA PELO MUNICÍPIO. PRESCRIÇÃO. EXISTÊNCIA DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. LAPSO DE PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. OBSERVÂNCIA DO ART. 1º DO DECRETO Nº 20.910/32. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO (...).

2. Todavia, em se tratando da prescrição do direito de a Fazenda Pública executar valor de multa referente a crédito não-tributário, ante a inexistência de regra própria e específica, deve-se aplicar o prazo quinquenal estabelecido no artigo 1º do Decreto nº 20.910/32.

3. De fato, embora destituídas de natureza tributária, as multas impostas, inegavelmente, estão revestidas de natureza pública, e não privada, uma vez que previstas, aplicadas e exigidas pela Administração Pública, que se conduz no regular exercício de sua função estatal, afigurando-se inteiramente legal, razoável e isonômico

A constância da adoção do prazo de 5 (cinco) anos para as relações entre a Administração e os administrados é anotada no parecer inédito da professora DI PIETRO, já citado, do qual se extrai:

- a) no CTN, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário é de 5 anos (art. 150, § 4º, e 173);
- b) no mesmo CTN, o prazo de prescrição para cobrança do crédito tributário é de 5 anos (art. 174);
- c) a Lei nº 9.873, de 23.11.99, fixa em 5 anos o prazo de prescrição para a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração a legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado;
- d) o artigo 21 da Lei nº 4.717, de 29.6.1965, fixa em 5 anos o prazo de prescrição para propositura de ação popular;
- e) o artigo 23 da Lei nº 8.429, de 2.6.92, estabelece que as ações de improbidade administrativa podem ser propostas até 5 anos após o término do exercício de mandato, de cargo em comissão ou de função de confiança; ou dentro do prazo prescricional previsto em lei específica para faltas disciplinares puníveis com demissão a bem do serviço público, nos casos de exercício de cargo efetivo ou emprego;
- f) o artigo 142 da Lei nº 8.112, de 11.12.90, prevê o prazo de 5 anos para a prescrição da ação punitiva disciplinar quanto às infrações puníveis com demissão, cassação de aposentadoria ou disponibilidade e destituição de cargo em comissão⁵⁰⁹.

além dos antes citados Decreto nº 20.910/32 e Decreto-lei nº 4.797/42, bem como o art. 54, caput e §1º da Lei nº 9.784/99.

Em conclusão, o DNPM pode constituir débitos da CFEM no prazo de 5 (cinco) anos contados da data do vencimento do seu pagamento e pode promover a cobrança judicial de seu crédito no prazo de 5 anos, contados a partir do mesmo marco temporal, qual seja, a data de vencimento para o pagamento mensal da CFEM. Fora deste lapso de tempo não é possível a incidência da norma jurídica geral e abstrata e, portanto, não se instaura a relação jurídica obrigacional.

que o mesmo prazo de prescrição — quinquenal - seja empregado quando a Fazenda Pública seja autora (caso dos autos) ou quando seja ré em ação de cobrança (hipótese estrita prevista no Decreto 20.910/32). Precedentes: Resp 860.691/PE, DJ de 20/10/2006, Rel. Ministro Humberto Martins; Resp 840.368/MG, DJ 28/09/2006, Rel. Ministro Francisco Falcão; Resp 539.187/SC, DJ 03/04/2006, Rel. Ministra Denise Arruda.

4. Recurso especial conhecido e provido para o fim de que, observado o lapso quinquenal previsto no Decreto nº 20.910/32, sejam consideradas prescritas as multas administrativas cominadas em 1991 e 1994, nos termos em que pleiteado pelo recorrente”. (STJ, REsp nº 905.932, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, DJ de 28/06/2007).

d) REsp 963.064, DJ de 04/10/2007, Rel. Ministro Castro Meira.

e) REsp 444.646, DJ de 02/08/2006, Rel. Ministro João Octávio de Noronha.

f) REsp 751.832, DJ de 20.03.06, Rel. para acórdão Luiz Fux.

⁵⁰⁹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parecer inédito sobre a CFEM, p. 29-30.

8.1 Decadência. Mudança de fundamentação do entendimento do DNPM

Segundo o DNPM, quanto à decadência: “é a partir do vencimento de cada obrigação que nasce para a Fazenda Pública o direito de constituir o crédito, por meio do lançamento”. E, quanto à prescrição: “para a contagem do prazo prescricional deve ser levado em consideração o lançamento definitivo, isto é, aquele que não mais cabe ser discutido na esfera administrativa”.

É de se observar que o DNPM, em seus pronunciamentos em processos administrativos e judiciais, afasta, expressamente, a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 47 da Lei nº 9.636/98⁵¹⁰, para o fim de reger a constituição de crédito relativo à CFEM, pois a regra em tela dispõe apenas sobre a regularização, administração, aforamento e alienação de bens imóveis de domínio da União, administrados pela Secretaria do Patrimônio da União – SPU, em nada disciplinando os recursos minerais.

Assim, embora as jazidas e os recursos minerais sejam bens imóveis de propriedade da União, não são eles administrados pela SPU, motivo porque não se inserem no regramento invocado.

Ocorre que, erroneamente, o DNPM preconiza a aplicação (a) do art. 2º, da Lei nº 9.821/99, que apenas deu nova redação ao referido artigo 47 da Lei nº 9.636/98, afastado pela própria Autarquia para reger o tema da decadência e (b) do art. 1º da Lei nº 10.852/04 que, igualmente, nada mais fez que dar nova redação ao 47 da Lei nº 9.636/98 que já tinha sido alterado pelo preceito invocado da Lei nº 9.821/99.

O preâmbulo da Lei nº 9.636/98 e o seu artigo 47, em sua redação original, são do seguinte teor: “Dispõe sobre a regularização, administração, aforamento e alienação de bens imóveis de domínio da União, altera dispositivos dos Decretos-Leis nºs 9.760, de 5 de setembro de 1946, e 2.398, de 21 de dezembro de 1987, regulamenta o § 2º do art. 49⁵¹¹ do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e dá outras providências. (...) Art. 47.

⁵¹⁰ “Art. 47. O crédito originado de receita patrimonial será submetido aos seguintes prazos:

I – Decadencial de dez anos para sua constituição, mediante lançamento; e

II – Prescricional de cinco anos para sua exigência, contados do lançamento”.

⁵¹¹ “Art. 49 A lei disporá sobre o instituto da enfiteuse em imóveis urbanos, sendo facultada aos foreiros, no caso de sua extinção, a remição dos aforamentos mediante aquisição do domínio direto, na conformidade do que dispuserem os respectivos contratos. (...) Art. 47.

§2º Os direitos dos atuais ocupantes inscritos ficam assegurados pela aplicação de outra modalidade de contrato”.

Prescrevem em cinco anos os débitos para com a Fazenda Nacional decorrentes de receitas patrimoniais”.

Já a Lei nº 9.821/99, que deu nova redação ao artigo 47 supra transcrito, assim determina, em seu artigo 2º, *verbis*: “Os dispositivos a seguir indicados da Lei nº 9.636, de 15 de maio de 1998, passam a vigorar com as seguintes alterações: (...) ‘Art. 47. Fica sujeita ao prazo de decadência de cinco anos a constituição, mediante lançamento, de créditos originados em receitas patrimoniais, que se submeterão ao prazo prescricional de cinco anos para a sua exigência. § 1º O prazo de decadência de que trata o caput conta-se do instante em que o respectivo crédito poderia ser constituído, a partir do conhecimento por iniciativa da União ou por solicitação do interessado das circunstâncias e fatos que caracterizam a hipótese de incidência da receita patrimonial, ficando limitada a cinco anos a cobrança de créditos relativos a período anterior ao conhecimento”’.

A regra supra introduziu preceito acerca da decadência, nas hipóteses versadas na Lei nº 9.636/98, que apenas tratava da prescrição. Esta redação prevaleceu até a data da Lei nº 10.852, 29/03/2004, que, mais uma vez, modificou o teor do inicialmente aludido art. 47 da Lei nº 9.636/98, o qual o DNPM declarara inaplicável à matéria em análise:

Art. 1º. O *caput* do art. 47 da Lei nº 9.636, de 15 de maio de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 47. O crédito originado de receita patrimonial será submetido aos seguintes prazos:

I - decadencial de dez anos para sua constituição, mediante lançamento; e
II - prescricional de cinco anos para sua exigência, contados do lançamento”⁵¹².

Deste modo, como sustentar a tese do DNPM de que o artigo 47 da Lei nº 9.636/98, na sua redação original, não pode ser adotado para a definição do prazo de decadência para a constituição de créditos de CFEM, mas que os preceitos veiculadores de mudanças na sua redação são aplicáveis ao tema em exame?

Reitere-se que a referida lei ordinária dispõe sobre “a regularização, administração, aforamento e alienação de bens imóveis de domínio da União administrados pela Secretária do Patrimônio da União – SPU”. E, como visto, os recursos minerais não se classificam dentre esses últimos.

Mas, a título de argumentação, ainda que a Lei nº 9.636/98, com a redação dada pela Lei nº 10.852/04, pudesse reger a espécie, o prazo decadencial de 10 (dez) anos

⁵¹² Segundo o disposto no artigo 2º da Lei nº 10.852, publicada no DOU de 30/03/2004: “Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, aplicando-se aos prazos em curso para constituição de créditos originários de receita patrimonial”.

somente incidiria a partir do início de sua vigência (com efeitos prospectivos e não retroativos), ou seja, alcançaria apenas os fatos ocorridos a partir de 30/03/2004, em vista de a lei não poder ser aplicada retroativamente para prejudicar o direito adquirido do sujeito passivo (art. 5, XXXVI, CF)⁵¹³.

São diversos os acórdãos⁵¹⁴ que examinam as mencionadas leis, para aplicá-las no referente à taxa de ocupação de bem imóvel público, a qual caracteriza receita patrimonial de natureza não tributária.

Sem razão a Procuradoria Geral do DNPM ao afirmar, em primeiro lugar, a inaplicabilidade do art. 1º do Decreto nº 20.910/32 à CFEM, pois a regra refere-se às dívidas passivas das três esferas de Poder e o passivo compreende tudo o que deve ser pago ou o que se deve em oposição ao ativo. É de se observar o princípio da isonomia. Entretanto, compreende a Autarquia que as citadas Leis nº 9.821/99 e nº 10.852/04 trouxeram uma abrangência maior ao conceito de receita patrimonial, isto é, excluíram a referência à Fazenda Nacional, para que fossem aplicadas suas normas a toda a Fazenda Pública. Mas o objeto tratado pelas leis em análise consiste nos bens imóveis administrados pela SPU e os recursos minerais consistem em bens incluídos na competência do DNPM e não da SPU.

Em segundo lugar, compreende a Autarquia que as Leis nº 9.821/99 e nº 10.852/04 trouxeram uma abrangência maior ao conceito de receita patrimonial, isto é, excluíram a referência a Fazenda Nacional, com o efeito de que fossem aplicadas suas normas a toda a Fazenda Pública.

Entretanto, a mencionada mudança de redação, nos textos normativos citados, de “Fazenda Nacional” para “Fazenda Pública”⁵¹⁵, não leva ao resultado pretendido pelo DNPM, uma vez que as leis tratam de imóveis integrantes do patrimônio da União administrados pela Secretária do Patrimônio Público da União – SPU e a leitura de seus textos demonstra o incabimento da pretendida inclusão dos recursos minerais no regime daqueles textos normativos primários, que dispõem sobre matérias diversas da CFEM.

⁵¹³ Neste sentido, voto do Relator no AG 2008.01.00.017449-3/DF, TRF 1ª Região, DJ de 19/09/2008.

⁵¹⁴ Dentre outros: REsp 841.689, DJ de 28 de março de 2007.

⁵¹⁵ As autarquias, por constituírem pessoas jurídicas de direito público, estão compreendidas no conceito de Fazenda Pública, STJ, REsp 256.145, 244.789, 41.169, RMS 3567, dentre outros. A Fazenda Pública é representante do patrimônio da União, Estados, DF, Municípios, suas autarquias e fundações públicas que elas se equiparam.

8.2 Conclusão

O DNPM só tem direito de constituir créditos de CFEM apurados até 5 (cinco) anos pretéritos da data da lavratura do termo de início da fiscalização ou, inexistindo esse, da data da emissão da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, em atenção ao art. 1º do Decreto nº 20.910/32 e ao Decreto-lei nº 4.797/42, bem como aos demais dispositivos legais citados e invocados para aplicação analógica. A matéria examinada trata de prazo de decadência e não de prescrição. Não se aplicam as regras do Código Civil por se tratar de relação jurídica de direito público.

CAPÍTULO 9

O DEVIDO PROCESSO LEGAL ADMINISTRATIVO PARA DISCUSSÃO ACERCA DO LANÇAMENTO DA CFEM

O direito ao processo administrativo tem origem na Constituição Federal e apresenta-se como corolário do direito de petição, previsto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea “a” desta Carta Política.

Apesar da raiz constitucional de 1988, sua regulamentação, em âmbito federal, deu-se, apenas, em 1999, com a edição da Lei nº 9.784.

O longo período de ausência de disciplina normativa específica possibilitou reforço da discricionariedade administrativa. A Administração Pública dispunha sobre o processo administrativo e, nem sempre, os atos normativos secundários asseguravam, efetivamente, as garantias constitucionais.

Visando a delimitação da conduta da Administração, a Lei nº 9.784/99 enunciou, na forma de sua Exposição de Motivos, a necessidade de observância, por parte desta lei, em seus atos, dos postulados da proporcionalidade, razoabilidade e motivação, além do dever de decisão. Ressaltou, ainda, a necessidade de cuidado quanto à definição de direitos e de deveres dos administrados.

Esses princípios constitucionais vêm reiterados ao longo de todo o texto legal, sendo possível destacar-se os da legalidade (artigo 2º, parágrafo único), da eficiência, (artigo 2º, parágrafo único, IX e XII), da moralidade (artigo 2º, parágrafo único, IV), da igualdade (artigo 3º, I), da impessoalidade (artigo 18), da publicidade (artigo 2º, parágrafo único, V), da motivação (artigo 50), do contraditório e da ampla defesa (artigo 2º, parágrafo único, X). Outros princípios, conquanto não nominalmente referidos na Carta Política, são ainda objeto de normatização pela lei federal (Lei nº 9.784/99), quais sejam: os da finalidade (artigo 2º, parágrafo único, II), razoabilidade (artigo 2º, parágrafo único, IX), proporcionalidade (artigo 2º, parágrafo único, VI), segurança jurídica (artigo 2º, parágrafo único, IX) e do interesse público (artigo 2º, parágrafo único, XIII). Eles encerram redução ou contenção do poder pessoal da autoridade administrativa.

Por tratar-se de lei federal, pode-se dizer que a Lei do Processo Administrativo tem normas determinantes para conformar, com validade para todos os órgãos da União, o procedimento interno dos processos administrativos, revelando

verdadeira obrigatoriedade, no sentido de que seus ditames sejam observados e seguidos, não podendo, desta forma, sofrer restrição pela normatização individual secundária de cada órgão da Administração Federal, sob pena de ser declarada a ilegalidade desta. Seu comando normativo é, assim, o mínimo a que devem ater-se a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, quando da regulamentação de processos e de procedimentos administrativos.

Corroborar este entendimento a lição de FERRAZ e DALLARI⁵¹⁶, *verbis*:

(...) A [lei] federal, epigrafada como reguladora ‘do processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal’, disciplina, estritamente, o conjunto sistêmico e sistematizado de atos vocacionados à solução de uma controvérsia administrativa (isto é, centrada numa relação – predominante, mas não necessariamente, conflituosa ou litigiosa – entre Administração e administrado). Assume ela, por sua abrangência, uma dupla face, de grande importância: ela é a lei geral do processo administrativo federal e é, também, a lei subsidiária, para suprir eventuais lacunas de leis especiais federais de processo administrativo (...)” – “(...) Não se trata, contudo – acentue-se –, de simples subsidiariedade a colmatar claros. Mesmo as leis especiais de processo administrativo estão jungidas – ou seja, não podem contrariá-lo – ao conteúdo principiológico da Lei nº 9.784/1999, já que esse núcleo duro mais não é que explicitação das balizas constitucionais atinentes ao desempenho da função administrativa.

Tem-se que as garantias, os pressupostos e as finalidades do processo administrativo são sempre os mesmos. O que varia é o conteúdo e a temática.

Antes da publicação da Lei nº 9.784/99 inexistia regramento geral do processo administrativo federal. Foi possível visualizar-se que, na verdade, tinha-se normatividade diferenciada para cada um dos processos administrativos concretos. Mas, em razão desta legislação passou a existir a previsão de processo administrativo geral (princípio da generalidade), que fixa requisitos a serem observados na elaboração de atos normativos secundários, exceto nos casos de tratamento legal particular.

Todavia, não é isto o que vem sendo proposto no Manual de Procedimentos de Cobrança da CFEM (Portaria nº 458/2007), elaborado pelo Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM, como já se demonstrou em tópicos anteriores e se verá adiante.

⁵¹⁶ DALLARI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio. *Processo Administrativo*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 35-44.

9.1 Dos princípios⁵¹⁷ do processo administrativo

No tocante aos princípios que informam o processo administrativo, sua indicação, de forma taxativa e exaustiva, torna-se praticamente impossível, em razão da disseminação de orientação em todo o texto constitucional, seja de forma explícita (como nos artigos 1º, 3º, 5º e 37 da CF, exemplificativamente), seja implicitamente (como os princípios da razoabilidade, da finalidade, da motivação, dentre outros), ou ainda, em face da existência de outros princípios, como o da segurança jurídica.

Interessante ressaltar que, apesar da importância de que se reveste o princípio do devido processo legal, estatuído no artigo 5º, LIV, da CF, não pertence ele ao âmbito interno do processo administrativo. Nas palavras de DALLARI⁵¹⁸, este fato decorre da interpretação de aquele princípio anteceder ao próprio processo, sendo, em verdade, o fator determinante de sua existência, tendo em vista compreender diversos direitos, deveres e responsabilidades a ele inerentes.

O devido processo legal reúne, em si, um conjunto de elementos que visam a garantir direitos fundamentais ao cidadão e dar legitimidade à ação do Estado. Disto decorre que o desrespeito indica, no mínimo, atuação estatal ilegítima, razão pela qual se coloca no ordenamento jurídico como um dos maiores e mais seguros instrumentos de identificação de desvios de poder perpetrados pela Administração.

Concorrendo para a concretização do devido processo legal estão os seguintes princípios:

a) Princípio da igualdade: no processo administrativo, no qual o Estado é parte e juiz, a busca pela atuação mais isenta possível na condução do processo faz-se imprescindível assegurar ao administrado contender com o Estado tratamento que não o

⁵¹⁷ Princípio é palavra ambígua, motivo pelo qual admite-se ao menos quatro acepções do ponto de vista jurídico: 1) Norma jurídica de posição privilegiada e portadora de valor expressivo, é a norma jurídica constitucional que consubstancia relevantes valores sociais e atua como diretriz da ordem jurídica. Trata-se, portanto, de regras no topo da hierarquia normativa, mais impregnadas de valores, influenciando o ordenamento do direito. 2) Norma jurídica de alto grau hierárquico e que estipula limites objetivos. Regras no topo da hierarquia, que veiculam critérios objetivos e parâmetros na ordem jurídica. Propiciam o atingimento de valores, indiretamente. 3) Princípio como valor inserido em regras jurídicas: trata-se do próprio valor, não importando a norma que o consubstancie (campo da Axiologia). 4) Princípio como limite objetivo, independentemente da norma que o veicule, conforme CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 159.

⁵¹⁸ DALLARI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio. *Processo Administrativo*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 66.

coloque em posição de submissão. Isto é essencial para a confiabilidade do processo administrativo como um todo.

A igualdade administrativa deve, ademais, estar ligada, obrigatoriamente, à impessoalidade da Administração Pública –“(…) os atos e provimentos administrativos são imputáveis não ao funcionário que os pratica, mas ao órgão ou entidade administrativa em nome do qual age o funcionário”⁵¹⁹ –, mediante a qual serão afastados os interesses discriminatórios, que importem em favorecimentos escusos, prevalecendo aqueles estritamente conferidos pela lei.

Disto decorre que, tanto na instrução, quanto na decisão do processo administrativo, deverá a autoridade pública zelar pela maior igualdade possível entre as partes, buscando meios necessários para compensar eventuais desigualdades e, assim, dar solução legal e justa ao pleito.

b) Princípios da legalidade, da supremacia do interesse público⁵²⁰ e da finalidade⁵²¹: a estrita limitação da atividade administrativa pelos ditames legais está prevista expressamente no artigo 37 da Constituição Federal, sendo verdadeira condição de sua validade. Todavia, a mera previsão legal, de forma abstrata, não é suficiente para que seja o ato administrativo convalidado. É necessário, ainda, que a situação de fato a acontecer seja exatamente aquela para a qual a lei estipulou consequência, de modo a que se verifique as relações de subsunção e de implicação⁵²².

A discricionariedade concedida à Administração está vinculada ao dever-poder de escolher a melhor conduta, dentre aquelas que se apresentam, visando o interesse público. Caso a solução adotada mostre-se inadequada (no sentido de não ser a melhor para este fim), será possível concluir-se pela ocorrência de abuso ou de desvio de poder pelo agente público, que, uma vez comprovados, poderão ensejar a nulidade do ato.

⁵¹⁹ SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 667.

⁵²⁰ O princípio da supremacia do interesse público também pode ser chamado de princípio da finalidade pública (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 64).

⁵²¹ É possível extrair-se do voto proferido pela Ministra Ellen Gracie, no julgamento do RE 403205 (DJ 19/05/2006), o seguinte conceito a respeito do princípio da finalidade: “(…) Enquanto ato jurídico praticado no exercício da função administrativa, o ato administrativo consubstancia um dever do Poder Público de exercer sua atividade de acordo com uma dada finalidade, cujo conteúdo axiológico lhe impõe o dever de perseguir a satisfação do interesse previsto na norma jurídica, ou seja, o cumprimento de uma finalidade legal, cerne do ato administrativo que, tal como esclarece Rui Cime Lima (Princípios de Direito Administrativo, 5ª ed., 1982, p. 22), ‘domina todas as formas da administração’”.

Referido princípio é também denominado de princípio da impessoalidade (MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 93 e DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 67).

⁵²² “Assim, o princípio da legalidade é o da completa submissão da Administração às leis. Esta deve tão-somente obedecê-las, cumpri-las, pô-las em prática.” (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 101).

A proteção ao interesse público deve ser a finalidade maior da atuação administrativa. Reside nela a correta aplicação da lei. Neste sentido, o Professor BANDEIRA DE MELLO⁵²³ ressalta a intimidade existente entre a finalidade e a legalidade, ao concluir que “o princípio da finalidade não é uma decorrência da legalidade. É mais que isto: é uma inerência dele; está nele contido, pois corresponde à aplicação da lei tal qual é; ou seja, na conformidade de sua razão de ser, do objetivo em vista do qual foi editada”.

Para DI PIETRO⁵²⁴ o interesse público tem supremacia perante o interesse individual, devendo o ato administrativo seguir objetivamente seu fim legal, sem que seja direcionado a benefício ou a prejuízo de pessoas determinadas, de modo que eventual desvio de finalidade que desrespeite referido primado possa acarretar vício insanável que torna o ato ilegal.

Assim, para considerar-se válido um ato administrativo praticado, faz-se necessário não apenas a verificação de sua estrita previsão legal, mas, igualmente, se aquele ato atende ou concorre para o alcance do interesse público almejado pela norma primária de caráter genérico, sob pena de nulidade.

c) Princípio da motivação⁵²⁵: é deste princípio que decorre a inafastável necessidade de explicitação, pela autoridade administrativa, dos elementos de fato e de direito que levaram-na à prática do ato administrativo⁵²⁶. Não se limita, portanto, à mera apresentação dos fundamentos legais utilizados como razão de decidir.

A ausência ou a deficiência deste princípio, prejudica o direito do administrado e configura violação das garantias constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. A motivação é de suma importância para a verificação da validade e da legalidade do ato administrativo, prescindindo, em regra, de forma específica, devendo ser prévia ou contemporânea à expedição deste, de forma que do ato faça parte integrante.

⁵²³ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 106.

⁵²⁴ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 63-67.

⁵²⁵ Consta do voto do Ministro Relator Eros Grau, proferido no RMS 24699, DJ 01/07/2005:

“(…) 15. O motivo, um dos elementos do ato administrativo, contém os pressupostos de fato e de direito que fundamentam sua prática pela Administração. (...) Qualquer ato administrativo deve estar necessariamente assentado em motivos capazes de justificar a sua emanção, de modo que a sua falta ou falsidade conduzem à nulidade do ato. (...)”.

⁵²⁶ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 112-113. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 80-82. MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 101-104.

d) Princípios da razoabilidade⁵²⁷ e da proporcionalidade:⁵²⁸ pode-se dizer que a proporcionalidade decorre da razoabilidade, já que por intermédio de ambas procura-se coibir excessos que levem à incompatibilidade entre os meios e os fins buscados pela Administração⁵²⁹. A aplicação deste princípio mostra-se de extrema necessidade para a correta aferição da licitude da atividade administrativa, em especial quando da ocorrência de conflito entre dois ou mais valores de igual importância, momento em que um deverá ser priorizado frente aos demais.

e) Princípio da moralidade⁵³⁰: não tem conceito definido. Pelo contrário, sua observância necessita dar-se em conformidade com as variáveis éticas de cada caso e com alterações que se implementem na vida social. Cabe ressaltar, todavia, que não se trata aqui

⁵²⁷ "A exigência de razoabilidade qualifica-se como parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais – A exigência de razoabilidade – que visa a inibir e a neutralizar eventuais abusos do Poder Público, notadamente no desempenho de suas funções normativas – atua, enquanto categoria fundamental de limitação dos excessos emanados do Estado, como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais" (ADIn-MC 2.667/DF, Rel. Ministro Celso de Mello, DJ de 12/03/2004).

⁵²⁸ "Ementa: (...) Vedação de coligações partidárias apenas nas eleições proporcionais – Proibição que não se revela arbitrária ou irrazoável (...).

– O Estado não pode legislar abusivamente. A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz fundamental, que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público.

O princípio da proporcionalidade – que extrai a sua justificação dogmática em diversas cláusulas constitucionais, notadamente daquela que veicula a garantia do *substantive due process of law* – acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do Poder Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais.

A norma estatal, que não veicula qualquer conteúdo de irrazoabilidade, presta obséquio ao postulado da proporcionalidade, ajustando-se à cláusula que consagra, em sua dimensão material, o princípio do *substantive due process of Law* (CF, art. 5º, LIV).

Esta cláusula tutelar, ao inibir os efeitos prejudiciais decorrentes do abuso de poder legislativo, enfatiza a noção de que a prerrogativa de legislar outorgada ao Estado constitui atribuição jurídica essencialmente limitada, ainda que o momento de abstrata instauração normativa possa repousar em juízo meramente político ou discricionário do legislador" (STF – ADI-MC 1407, Rel. Ministro Celso de Mello, DJ 24/11/2000).

⁵²⁹ Nesse sentido: "Embora a Lei nº 9.784/99 faça referência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, separadamente, na realidade, o segundo constitui um dos aspectos contidos no primeiro. Isto porque o princípio da razoabilidade, entre outras coisas, exige proporcionalidade entre os meios de que se utiliza a Administração e os fins que ela tem que alcançar. E essa proporcionalidade deve ser medida não pelos critérios pessoais do administrador, mas segundo padrões comuns na sociedade em que vive; e não pode ser medida diante dos termos frios da lei, mas diante do caso concreto." (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 79). E também MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 94-95 e BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 108-112.

⁵³⁰ "Ementa: (...) O princípio da moralidade administrativa – enquanto valor constitucional revestido de caráter ético-jurídico – condiciona a legitimidade e a validade dos atos estatais. – A atividade estatal, qualquer que seja o domínio institucional de sua incidência está necessariamente subordinada à observância de parâmetros ético-jurídicos que se refletem na consagração constitucional do princípio da moralidade administrativa. Esse postulado fundamental, que rege a atuação do Poder Público, confere substância e dá expressão a uma pauta de valores éticos sobre os quais se funda a ordem positiva do Estado.

– O princípio constitucional da moralidade administrativa, ao impor limitações ao exercício do poder estatal, legitima o controle jurisdicional de todos os atos do Poder Público que transgridam os valores éticos que devem pautar o comportamento dos agentes e órgãos governamentais" (ADI 2661/MA, Rel. Ministro Celso de Mello, DJ 23/08/2002).

da moral comum e, sim, da moralidade jurídica, resultante, segundo lição de CAMMAROSANO, da fusão de valores juridicizados e aspectos morais do comportamento humano⁵³¹.

É pressuposto de validade da conduta do administrador público⁵³², que impõe limitações à Administração e permite o controle dos atos de seus agentes que não se pautem de acordo com valores éticos nos quais se fundamenta o sistema de direito posto.

Assim, a obediência a este princípio estaria caracterizada pela verificação do comportamento da Administração ou do particular, que com ela se relacione, em consonância com a lei, a moral, os bons costumes, os princípios éticos da lealdade e da boa-fé, e a idéia comum de justiça e de honestidade, norteadores da chamada moralidade administrativa, segundo DI PIETRO⁵³³.

f) Princípio da ampla defesa: a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, inciso LV, ampliou o direito de defesa, assegurando-a amplamente aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, com os meios e recursos a ela inerentes.

Referido direito não se resume a simples manifestações no processo. Às partes deve ser assegurada a pretensão à efetiva tutela de seu direito, mediante a utilização de todos os meios legais necessários a este fim, previamente à tomada de decisão por parte da Administração. Ou seja, o direito a ampla defesa deve receber o tratamento mais abrangente possível⁵³⁴.

Dentre os direitos assegurados pela Lei nº 9.784/99, caracterizam-se como garantidores da ampla defesa o direito de vista dos autos, ciência e necessidade de motivação pormenorizada das decisões, apresentação de razões e de realização de provas pelas partes, a assistência de advogados, dentre outros.

Disto decorre a obrigação da Administração quanto à observância restrita das normas primárias processuais vigentes e dos princípios jurídicos inerentes ao próprio

⁵³¹ CAMMAROSANO, Márcio. *O Princípio Constitucional da Moralidade e o Exercício da Função Administrativa*. Belo Horizonte: Fórum, 2006, p. 77.

⁵³² MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 90-93.

⁵³³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 77. No mesmo sentido: BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 119-120.

⁵³⁴ Neste sentido já se pronunciou o STF, ao julgar a MC no MS 26.358 (DJ 02/03/2007), da relatoria do Ministro Celso de Mello. Naquela oportunidade, restou afirmado que o princípio constitucional do devido processo legal (art. 5º, LIV) assegura a prerrogativa indisponível do contraditório e da plenitude da defesa, com os meios a ela inerentes (art. 5º, LV). Acrescentou-se que o Estado não pode “exercer sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando” o princípio da defesa plena, pois o “reconhecimento da legitimidade ético-jurídica de qualquer medida imposta pelo Poder Público, de que resultem consequências gravosas no plano dos direitos e garantias individuais, exige a fiel observância do princípio do devido processo legal”.

processo, sob pena de caracterizar-se o cerceamento de defesa e a consequente nulidade de ato(s) processual(is).

g) Princípio do contraditório⁵³⁵: é corolário da ampla defesa. De seu conteúdo extrai-se não bastar que a Administração Pública atue dentro dos parâmetros considerados como necessários à busca da realidade dos fatos. Deverá ela, obrigatoriamente, dar a possibilidade ao interessado de contraditá-la, efetivamente, apresentando as razões e as provas do direito que sustenta, para que possam ser igualmente sopesados quando da tomada de decisão.

h) Princípio da segurança jurídica⁵³⁶: por meio deste princípio busca-se dar estabilidade às relações jurídicas, coibindo-se a desconstituição imotivada de determinado ato jurídico.

⁵³⁵ Consta do voto do Ministro Relator Gilmar Mendes, proferido no RE 434.059, DJe 12.09.2008:

“(…) Efetivamente, o que o constituinte pretende assegurar – como bem anota Pontes de Miranda – é uma pretensão à tutela jurídica (MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. *Comentários à Constituição Federal* de 1967 com a Emenda nº 1, de 1969. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987, t. V, p.234). (…)

Não é outra a avaliação do tema no direito constitucional comparado. Apreciando o chamado ‘*Anspruch auf rechtliches Gehör*’ (pretensão à tutela jurídica) no direito alemão, assinala a Corte Constitucional que essa pretensão envolve não só o direito de manifestação e o direito de informação sobre o objeto do processo, mas também o direito de ver os seus argumentos contemplados pelo órgão incumbido de julgar (…).

Daí afirmar-se, corretamente, que a pretensão à tutela jurídica, que corresponde exatamente à garantia consagrada no art. 5º, LV, da Constituição, contém os seguintes direitos:

(I) – direito de informação (*Recht auf Information*), que obriga o órgão julgador a informar à parte contrária dos atos praticados no processo e sobre os elementos dele constantes;

(II) – direito de manifestação (*Recht auf Äusserung*), que assegura ao defendente a possibilidade de manifestar-se oralmente ou por escrito sobre os elementos fáticos e jurídicos constantes do processo (…);

(III) – direito de ver seus argumentos considerados (*Recht auf Berücksichtigung*), que exige do julgador capacidade de apreensão e isenção de ânimo (*Aufnahmefähigkeit und Aufnahmebereitschaft*) para contemplar as razões apresentadas (…).

Sobre o direito de ver os argumentos contemplados pelo órgão julgador, que corresponde, obviamente, ao dever do juiz de a eles conferir atenção, pode-se afirmar que envolve não só o dever de tomar conhecimento, como também o de considerar séria e detidamente, as razões apresentadas (…).”

⁵³⁶ “Objetivamente, a segurança jurídica pressupõe a existência de um conjunto de normas e de um conjunto de órgãos ou instituições encarregados, quer da produção regular do direito, segundo o sistema jurídico positivo em vigor, e da sua aplicação, mediante a sujeição dos cidadãos e dos poderes públicos aos ditames da legalidade. (…)

Quanto à estrutura de produção do direito, a segurança jurídica depende de que os órgãos que dela são encarregados – vale dizer, o Legislativo e o Executivo – atuem em transparência, racionalidade, clareza e confiabilidade, editando leis e normas em geral que obedeçam, na forma e no conteúdo, o princípio da supremacia constitucional e as normas gerais estabelecidas na lei complementar, aperfeiçoando-as e alternando-as, quando necessário, porém de forma a preservar a unidade do sistema, não o desfigurando. (…)

Em seu aspecto subjetivo, a segurança jurídica está relacionada com a certeza do direito, ou seja, com a projeção da segurança objetiva na vida do cidadão. Daí a necessidade de lhe assegurar o conhecimento prévio e claro, daquilo que lhe é mandado, proibido e permitido fazer, para que ele possa planejar suas ações com razoável previsibilidade, principalmente no campo dos investimentos econômicos (…).

À evidência, as autoridades públicas, seja do Executivo, Legislativo ou Judiciário, hão de estar atentas a esses dois aspectos, sem os quais não se pode ter por atendido o direito fundamental à segurança jurídica. (…)” (SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Limitações ao Poder Impositivo e segurança Jurídica*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 511-513).

Sobre o tema, é a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: “(…) Impende destacar, ainda, um outro fundamento que me parece relevante e que se apoia no princípio da segurança jurídica (…). A fluência de tão

O objetivo deste princípio é evitar que a mudança na interpretação de determinados dispositivos legais e a alteração na postura administrativa possam afetar situações jurídicas já reconhecidas e consolidadas durante a vigência da orientação anterior, tornando o novo posicionamento válido e eficaz para atos posteriores à sua adoção, não retroagindo àqueles pretéritos e cujos efeitos já estejam operando, prevalecendo, assim, as circunstâncias do momento quando adotada determinada leitura da lei⁵³⁷.

Assim, na hipótese de existir irregularidade na prática do ato administrativo, sua nulidade somente poderá ser declarada se houver algum dano jurídico. Isto porque, muitas vezes, seu desfazimento (invalidação) levará a consequências mais danosas ao interesse público que sua manutenção (convalidação).

i) Princípio da eficiência⁵³⁸: o primado deste princípio garante a moralidade e impede que a atuação da Administração se protraia indefinidamente. Busca-se a realização do interesse público, com o menor ônus possível. Com isto, resta afastado o excesso de formalismo, dando-se prioridade à economicidade, à celeridade, ou seja, à obtenção do melhor resultado. Deve, pois, a atividade administrativa ser realizada com presteza, perfeição e rendimento funcional⁵³⁹.

Ressalta DI PIETRO⁵⁴⁰ que a eficiência pode ser verificada sob dois prismas: do modo de atuação do agente público, do qual se espera que desempenhe suas atividades da melhor forma possível, na busca dos melhores resultados; e da organização, estruturação e administração do Poder Público, na tentativa de alcançar a perfeita prestação

longo período de tempo culmina por consolidar justas expectativas no espírito do administrado (servidor público, no caso) e, também, por incutir, nele, a confiança da plena regularidade dos atos estatais praticados, não se justificando – ante a aparência de direito que legitimamente resulta de tais circunstâncias – a ruptura abrupta da situação de estabilidade em que se mantinham, até então, as relações de direito público entre o agente estatal, de um lado, e o Poder Público, de outro. A essencialidade do postulado da segurança jurídica e a necessidade de se respeitarem situações consolidadas no tempo, amparadas pela boa-fé do cidadão (seja ele servidor público, ou não), representam fatores a que o Judiciário não pode ficar alheio (...)” (MS 26200 MC, Relator Ministro Celso de Mello, DJ de 27/10/2006).

⁵³⁷ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 84.

⁵³⁸ Do voto proferido pelo Ministro Ricardo Lewandowski, no RE nº 579.951 (DJ 20/08/2008), extrai-se: “(...) E aqui surge mais um relevante aspecto a ser sublinhado, qual seja: o fato de que essa prática atenta não apenas contra o princípio da impessoalidade, como também o da eficiência, ambos inseridos no rol daqueles que devem nortear a ação dos agentes públicos. E o Ministro Cezar Peluso, interessadamente, no julgamento da ADC 12 – MC/DF, evidenciou a íntima relação entre esses dois conceitos, ao afirmar: ‘(...) o princípio da impessoalidade está ligado à idéia de eficiência, porque constitui condição ou requisito indispensável da eficiência operacional da administração pública.’

Eficiência, tal como ensina Odete Medauar, ‘contrapõe-se a lentidão, a descaso, a negligência, a omissão’, as quais, segundo a professora, são ‘características habituais da Administração Pública brasileira’, e que permanecerão, fazendo aqui um acréscimo, ‘enquanto perdurar a histórica confusão que os maus administradores públicos, com honrosas exceções, têm feito entre patrimônio público e o privado’. (...)”.

⁵³⁹ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 98.

⁵⁴⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 83.

dos serviços públicos, além do que “é princípio que se soma aos demais princípios impostos à Administração, não podendo sobrepor-se a nenhum deles, especialmente ao da legalidade, sob pena de sérios riscos à segurança jurídica e ao próprio Estado de Direito”.

j) Princípio da boa-fé: este princípio leva à necessidade de se analisar não apenas o amparo legal de determinado ato administrativo, mas também a intenção do agente quando de sua prática, para que se chegue à conclusão de regularidade ou não deste ato administrativo. A relevância deste princípio vem expressa no inciso IV do artigo 2º da Lei nº 9.784/99 e reiterada em seu artigo 4º, inciso II.

Abrange aspectos objetivos, que se traduzem na realização da atividade administrativa de forma leal e honesta, e subjetivos, caracterizados pela crença do agente administrativo de que está procedendo dentro dos estritos limites da legalidade e em observância a todos os demais princípios que regem sua atuação.

DI PIETRO⁵⁴¹ trata deste princípio juntamente com o princípio da segurança jurídica e do princípio que ela denomina de “proteção à confiança”, o qual corresponderia ao aspecto subjetivo daquele primeiro e se caracterizaria pela boa-fé dos cidadãos que acreditam na licitude dos atos emanados pela Administração e que, após expedidos, serão mantidos e respeitados por toda coletividade, inclusive pelo próprio Poder Público.

k) Princípio da publicidade⁵⁴²: afasta-se o caráter de confidencialidade de qualquer ato administrativo, sendo ela mantida apenas em casos específicos, os quais a lei

⁵⁴¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 85-86.

⁵⁴² “Despacho: (...) Tenho salientado, em decisões proferidas no Supremo Tribunal Federal, que um dos vetores básicos que regem a gestão republicana do poder traduz-se no princípio constitucional da publicidade, que impõe transparência às atividades governamentais e aos atos de qualquer agente público, inclusive daqueles que exercem ou exerceram a Presidência da República.

No Estado Democrático de Direito, não se pode privilegiar o mistério, porque a supressão do regime visível de governo compromete a própria legitimidade material do exercício do poder. A Constituição republicana de 1988 dessacralizou o segredo e expôs todos os agentes públicos a processos de fiscalização social, qualquer que seja o âmbito institucional (Legislativo, Executivo ou Judiciário) em que eles atuem ou tenham atuado.

Ninguém está acima da Constituição e das leis da República. Todos, sem exceção, são responsáveis perante a coletividade, notadamente quando se tratar da efetivação de gastos que envolvam e afetem a despesa pública. Esta é uma incontornável exigência de caráter ético-jurídico imposta pelo postulado da moralidade administrativa. (...)

Não constitui demasia rememorar, neste ponto, na linha da decisão que o Plenário do Supremo Tribunal Federal proferiu no julgamento do MI 284/DF, Rel. p/ o acórdão Ministro Celso de Mello (RTJ 139/712-732), que o novo estatuto político brasileiro – que rejeita o poder que oculta e que não tolera o poder que se oculta – consagrou a publicidade dos atos e das atividades estatais como valor constitucional a ser observado, inscrevendo-a, em face de sua alta significação, na declaração de direitos e de garantias fundamentais que a Constituição da República reconhece e assegura aos cidadãos.

Na realidade, os estatutos do poder, em uma República fundada em bases democráticas, como o Brasil, não podem privilegiar o mistério, porque a supressão do regime visível de governo – que tem, na transparência, a condição de legitimidade de seus próprios atos – sempre coincide com os tempos sombrios em que declinam as liberdades e os direitos dos cidadãos.

definirá. Objetiva-se possibilitar melhor acompanhamento e melhor controle dos atos emanados da Administração, por parte do administrado e afastar a desnecessária existência de informações privilegiadas.

Assim, todos os atos administrativos deverão ser publicados para conhecimento público e início de seus efeitos, sendo referida divulgação pressuposto de eficácia e de moralidade do referido ato.

l) Princípio da oficialidade: cabe à autoridade administrativa o dever de impulsionar o processo, levando aos desdobramentos necessários e ao alcance dos fins almejados constitucional e legalmente. Ensina DI PIETRO⁵⁴³ que a oficialidade revela-se mediante o exercício do poder de instauração de um feito, de sua instrução e, ainda, na possibilidade de auto-revisão de decisões por parte da própria Administração Pública. Sua aplicação, todavia, não afasta a participação do particular, sendo sempre necessária a observância dos primados do contraditório e da ampla defesa.

m) Princípio do duplo grau de jurisdição administrativa⁵⁴⁴: inerente ao devido processo legal, o princípio do duplo grau de jurisdição encerra, em si, a possibilidade de controle do ato decisório por outra instância administrativa⁵⁴⁵. Almeja maior imparcialidade, independência e correção das decisões. Decorre do direito constitucionalmente previsto de revisão destes atos, sendo verdadeira forma de exercício da ampla defesa.

n) Princípio da gratuidade: os atos processuais no âmbito administrativo são gratuitos, a menos que a lei expressamente determine o contrário, garantindo-se, assim, a ausência de onerosidade ao administrado no procedimento administrativo.

A Carta Federal, ao proclamar os direitos e deveres individuais e coletivos (art. 5º), enunciou preceitos básicos, cuja compreensão é essencial à caracterização da ordem democrática como um regime do poder visível, ou, na lição expressiva de BOBBIO (*op. cit.*, p. 86), como ‘um modelo ideal do governo público em público’.” (MS-MC 27141, Rel. Ministro Celso de Mello, DJe 27/02/2008).

⁵⁴³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 625.

⁵⁴⁴ Também chamado de princípio da pluralidade de instâncias (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p.630).

⁵⁴⁵ Do voto proferido pelo Ministro Joaquim Barbosa, no RE 388359 (Rel. Ministro Marco Aurélio, DJ 22/06/2007) transcreve-se: “(...) Da necessidade de se proporcionar um procedimento administrativo adequado, surge o imperativo de se consagrar a possibilidade de se recorrer no curso do próprio procedimento.

O direito ao recurso em procedimento administrativo é tanto um princípio geral de direito como um direito fundamental. (...)

A consagração do direito ao recurso administrativo como componente essencial ao direito de petição torna acessório o debate acerca do direito ao duplo grau de jurisdição. O cidadão que recorre na via administrativa exerce, antes de tudo, direito de petição em face da autoridade administrativa. (...)”.

o) Princípio do informalismo⁵⁴⁶: o processo administrativo deve dispensar formalidades excessivas. Assim, procedimento mais rígido só será adotado nos casos em que a lei o exigir como a busca pela defesa do interesse público ou do direito de particulares.

p) Princípios da ampla instrução probatória, da acessibilidade aos elementos do expediente e da revisibilidade: descritos na doutrina de BANDEIRA DE MELLO⁵⁴⁷, o primeiro princípio compreende não só o direito de o administrado produzir as provas essenciais à verificação de seu direito, mas também o de fiscalizar a produção das provas pela Administração. O segundo refere-se ao direito do cidadão de ter acesso a todo e a qualquer documento constante dos autos do processo administrativo, a fim de evitar-se o cerceamento de seu direito de defesa, o que coloca este primado dentro do princípio da ampla defesa. O terceiro princípio diz respeito ao direito do particular de recorrer das decisões proferidas pela Administração, as quais lhe sejam desfavoráveis.

q) Princípio da verdade material: dispõe que a Administração não está restrita às provas produzidas nos autos, devendo buscar a verdade real dos fatos para decidir, de forma mais justa, a questão que lhe é apresentada, valendo-se de qualquer prova lícita da qual tenha conhecimento.

CARVALHO⁵⁴⁸ discorda deste princípio, sob a compreensão de que inexistente verdade real e material, mas apenas a verdade jurídica, que é aquela resultante das provas e das manifestações produzidas no processo administrativo.

r) Princípio da atipicidade: é elencado por DI PIETRO⁵⁴⁹ dentre os princípios norteadores do processo administrativo. Este princípio, ao contrário do que ocorre no direito penal – no qual o preceito basilar consiste no fato de que não há crime se inexistir lei anterior que o defina – dispõe que, no âmbito do direito administrativo, as infrações, geralmente, não são definidas em lei com precisão. Dessa forma, o administrador deverá utilizar-se de outros princípios norteadores da atividade estatal – como o da razoabilidade e o da proporcionalidade – para definir a sanção aplicável ao caso, não podendo utilizar-se dos pressupostos da conveniência e da oportunidade para decidir a questão.

⁵⁴⁶ Também denominado de princípio da obediência à forma e aos procedimentos (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 626).

⁵⁴⁷ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 494-495.

⁵⁴⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

⁵⁴⁹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Op. cit.*, p. 629.

s) Princípios da economia processual e do aproveitamento dos atos processuais: também elencados no rol de princípios descritos por DI PIETRO⁵⁵⁰, eles se referem à necessidade de eliminação de formalismos desnecessários, para que se alcance rapidamente e adequadamente a finalidade pretendida pela Administração, decorrendo, a partir de então, o princípio do aproveitamento dos atos processuais, que busca resguardar, sempre que possível, eventuais atos praticados, quando se tratar de nulidade processual sanável.

Dessa forma, tem-se que os princípios do processo administrativo podem ser classificados em expressos ou em implícitos, levando-se em consideração o critério de previsão destes princípios no bojo da Constituição Federal ou da Lei nº 9.784/99, devendo o administrador público, necessariamente, respeitá-los, sob pena de incorrer na prática de ato inconstitucional ou ilegal, passível de anulação pelo Poder Judiciário ou pela própria Administração Pública.

9.2 O rito do processo administrativo federal – parâmetros da Lei nº 9784/99

9.2.1 Da instauração do processo administrativo

A instauração do processo administrativo pode dar-se: de ofício, quando a lei assim o dispuser, ou mediante provocação do interessado.

O instrumento próprio para tanto poderá ser notificação, ordem de serviço, representação, auto de infração ou qualquer outro ato administrativo de carga determinativa⁵⁵¹. Este documento deverá, obrigatoriamente, revestir-se de elementos básicos e suficientes para a correta identificação do fato, do autor, da capitulação legal a que se subordina o ato, bem como de todas as informações que se façam necessárias à perfeita delimitação dos motivos ensejadores do ato administrativo. Ademais, deverá estar

⁵⁵⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 631.

⁵⁵¹ Entende-se por ato de carga determinativa aquele cuja “(...) instauração não contém manifestação opinativa ou dispositiva. Ela se cristaliza num mandamento, que deflagra, desde a sua edição, efeitos e impulsos incoercíveis, eis que timbrado o processo administrativo também pelos princípios da oficialidade e da inquisitorialidade [da verdade material] (...)” (DALLARI, Adilson Abreu; FERRAZ, Sérgio. *Processo Administrativo*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 117.

acompanhado dos elementos de prova – documentos que lhe dão suporte e sem os quais não será possível ao interessado contrapor-se à exigência que lhe é formulada.

A instauração do processo administrativo traz, em si, a vedação à Administração de proceder nova autuação, pautada nos mesmos fatos, e é causa interruptiva da prescrição do direito de ação.

A Lei do processo administrativo federal dispõe sobre a relação inter partes; discrimina, para ambas, direitos e deveres que se correspondem.

Elenca, em especial, em seus artigos 2º e 3º, ter a parte (seja ela o administrado ou a Administração, quando atua como tal) os seguintes direitos: a) conhecimento dos atos do processo; b) vista dos autos; c) produção de provas anteriormente à prolação de decisão; d) apresentação de alegações finais; e) impugnação e interposição de recursos; f) ser tratado com respeito por autoridades e por servidores, dentre outros arrolados nos referidos artigos⁵⁵².

⁵⁵² “Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I – atuação conforme a lei e o Direito;

II – atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III – objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV – atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V – divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI – adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII – indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX – adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X – garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI – proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII – impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII – interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

I – ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

II – ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas;

III – formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;

IV – fazer-se assistir, facultativamente, por advogado, salvo quando obrigatória a representação, por força de lei.”

Em seu artigo 4º ⁵⁵³ indica alguns deveres dos administrados, dentre os quais encontram-se os deveres de: a) narrar os fatos de acordo com a realidade; b) informar o quanto solicitado; c) ajudar na elucidação dos fatos.

Já à Administração, quando atua como juiz do feito, caberão os deveres de imparcialidade e de fidelidade aos ditames legais.

9.2.2 Da instrução do processo administrativo

Instaurado o processo administrativo caberá à parte apresentar a impugnação e, após, instaurar a fase de instrutória, por meio da qual a Administração-juiz deverá primar pela busca da verdade dos fatos, mediante coleta de todas as informações documentais necessárias à tomada da decisão.

O primeiro ato da mencionada fase que objetiva o efetivo esclarecimento dos fatos controvertidos no processo será a determinação da abertura de prazo para que as partes interessadas tragam os elementos de fato e de direito que entenderem necessários ao amparo de suas alegações, além daqueles acostados às suas manifestações anteriores. A Administração tem o dever de provar as imputações constantes do ato no qual constituiu o seu suposto direito e o particular-impugnante precisa produzir provas suficientes para rebater os elementos constantes do instrumento de instauração do processo administrativo.

Faz-se necessário que a Administração possibilite ao administrado, em vista da ampla defesa, a utilização de todos os meios legais de defesa, garantindo-lhe o conhecimento preciso dos fatos que lhe são imputados, bem como dos dispositivos legais aplicáveis ao caso, dos mecanismos de defesa previstos em lei e dos prazos para efetivo exercício.

O direito à defesa deverá ser assegurado em sua plenitude, mediante o exercício dos referidos direitos ao contraditório, ao devido processo legal e à mais ampla defesa. E deles deverá decorrer a garantia de que os argumentos e as provas trazidos pelo administrado, a seu favor, serão efetivamente considerados e sopesados, pela

⁵⁵³ “Art. 4º. São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I – expor os fatos conforme a verdade;

II – proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III – não agir de modo temerário;

IV – prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.”

Administração-juiz, no momento de julgamento do feito. Aquelas manifestações do administrado não poderão ser tratadas como ato de mera formalidade⁵⁵⁴.

Dos direitos à ampla defesa e ao contraditório decorre a necessidade da correta compreensão dos fatos em discussão.

Apesar de o dever probatório das alegações recair sobre quem as faz, não se pode esquecer do princípio da oficialidade, o qual informa o processo administrativo, atribuindo à Administração o dever de perseguir a verdade dos fatos⁵⁵⁵.

Assim, precisará ser garantido o direito do administrado de trazer aos autos todas as informações necessárias ao embasamento de seus argumentos, oportunizando-se a realização de diligências e de perícias (artigo 38), a emissão de pareceres técnicos e jurídicos (artigo 38⁵⁵⁶), a abertura de prazo para consulta e audiência públicas referentes ao tema (artigos 31 e 32⁵⁵⁷), o pronunciamento de órgãos ou entidades administrativas (artigo 35⁵⁵⁸), dentre outros.

O respeito extremado aos direitos e às garantias das partes envolvidas é essencial na fase instrutória, para que se alcance a consistência e a confiabilidade essenciais à decisão a ser proferida, evitando-se, com isto, eventuais desvios de poder.

Disto decorre a proibição à Administração de indeferir a realização de provas necessárias ao correto entendimento dos fatos discutidos no processo, sem que haja motivação para tanto⁵⁵⁹, indispensável à própria validade do ato. Sua ausência fere o princípio constitucional da ampla defesa e propicia sua invalidação⁵⁶⁰.

⁵⁵⁴ “Art. 38 (...) §1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão”.

⁵⁵⁵ “Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei”.

⁵⁵⁶ “Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem com aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”.

⁵⁵⁷ “Art. 31. Quando a matéria do processo envolver assunto de interesse geral, o órgão competente poderá, mediante despacho motivado, abrir período de consulta pública para manifestação de terceiros, antes da decisão do pedido, se não houver prejuízo para a parte interessada”.

“Art. 32. Antes da tomada de decisão, a juízo da autoridade, diante da relevância da questão, poderá ser realizada audiência pública para debates sobre a matéria do processo”.

⁵⁵⁸ “Art. 35. Quando necessária à instrução do processo, a audiência de outros órgãos ou entidades administrativas poderá ser realizada em reunião conjunta, com a participação de titulares ou representantes dos órgãos competentes, lavrando-se a respectiva ata, a ser juntada aos autos”.

⁵⁵⁹ Neste sentido dispõe o §2º do artigo 38 da Lei nº 9.784/99, *verbis*:

“Art. 38. (...) §2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias”.

Entende-se por prova ilícita aquela obtida por meios não aprovados pela legislação ou por meios que contrariem direitos zelados por aquela; por prova impertinente, a que busca desconstituir presunção legal de caráter absoluto; por prova desnecessária a que demonstra não ter qualquer utilidade ao deslinde da questão; e por prova protelatória a que visa tão somente procrastinar o feito.

⁵⁶⁰ Sobre o tema:

Ademais, o indeferimento de prova deve ser devidamente notificado à parte interessada para que a ele se oponha em momento anterior à final tomada de decisão, com o intuito de demonstrar pertinência e relevância ao deslinde da questão⁵⁶¹.

9.2.3 Da decisão no processo administrativo

Reunidos os elementos necessários, decorrentes da instrução do processo, caberá à Administração elaborar relatório no qual sumará os argumentos expendidos pelas partes e as provas produzidas bem como formulará minuta de decisão, com os fundamentos e motivos, de fato e de direito, que justifiquem sua conclusão, conforme se depreende do disposto no artigo 47 da Lei nº 9.784/99⁵⁶².

“Nulidade – Cerceamento de defesa – Indeferimento de perícia – A realização da perícia destina-se a permitir ao julgador formar sua convicção que, julgando-a prescindível, pode indeferi-la, desde que motive sua decisão. (...)” (Conselho de Contribuintes. Processo nº 10980.006949/2001-70. Rel. Sandra Maria Faroni, Primeira Câmara, Sessão de 09/07/2004).

⁵⁶¹ Neste sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

“Constitucional. Administrativo. Mandado de segurança. Servidor público. Demissão por inassiduidade habitual ao serviço (art. 132, III e 139 da Lei nº 8.112/90). Procedimento sumário. Ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Caracterização. Indeferimento de realização de perícia médica. Comunicação extemporânea. Averiguação do *animus* específico. Efeitos pretéritos. Impossibilidade. Súmulas 269 e 271 do STF. Reintegração concedida.

I – A Constituição Federal de 1988, no art. 5º, LIV e LV, consagrou os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, também, no âmbito administrativo. A interpretação do princípio da ampla defesa visa a propiciar ao servidor oportunidade de produzir conjunto probatório servível para a defesa.

II – O direito à produção de provas não é absoluto, podendo o pedido ser denegado pelo Presidente da Comissão quando for considerado impertinente, meramente protelatório ou de nenhum interesse para o esclarecimento dos fatos. *In casu*, o indeferimento do pleito de produção de provas baseou-se, exclusivamente, no fato de que o processo administrativo submetido ao procedimento sumário, só possibilitaria ao acusado apresentar a defesa por escrito e dentro do prazo estabelecido por lei, não lhe sendo facultado requerer outros meios de prova, em patente ofensa à ampla defesa.

III – A intenção do legislador – ao estabelecer o procedimento sumário para a apuração de abandono de cargo e de inassiduidade habitual – foi no sentido de agilizar a averiguação das referidas transgressões, com o aperfeiçoamento do serviço público. Entretanto, não se pode olvidar das garantias constitucionalmente previstas. Ademais, a Lei nº 8.112/90 – art. 133, § 8º – prevê, expressamente, a possibilidade de aplicação subsidiária no procedimento sumário das normas relativas ao processo disciplinar.

IV – A comunicação do indeferimento da prova requerida deve operar-se ainda na fase probatória, exatamente para oportunizar ao servidor a interposição de eventual recurso contra a decisão do Colegiado Disciplinar, sendo defeso à Comissão indeferi-lo quando da prolação do relatório final. (...)

VII – Segurança parcialmente concedida para anular o ato demissionário, com a consequente reintegração do impetrante no cargo que ocupava”. (STJ - MS 7.464, Rel. Ministro Gilson Dipp, DJ 31/03/2003)

⁵⁶² “Art. 47. O órgão de instrução que não for competente para emitir a decisão final elaborará relatório indicando o pedido inicial, o conteúdo das fases do procedimento e formulará proposta de decisão, objetivamente justificada, encaminhando o processo à autoridade competente”.

É seu dever decidir de forma motivada (artigo 50⁵⁶³) e eficiente (artigos 48⁵⁶⁴ e 49⁵⁶⁵).

Em razão do princípio da motivação, a Administração Pública deverá indicar, com precisão, os fatos e os fundamentos jurídicos que sustentam a sua decisão. A Lei nº 9.784/99 vai além e impõe, ademais, em seu artigo 50, parágrafo 1º ⁵⁶⁶, que, caso seja o ato decisório pautado em razões apresentadas por órgão auxiliar àquele prolator da referida decisão, deverão estes motivos integrá-lo obrigatoriamente.

Se a Administração Pública deixar de se pronunciar acerca das razões de defesa apresentadas pelos administrados ou de expor a fundamentação de seu eventual indeferimento de produção de provas, de forma clara e compreensível, estará incorrendo em violação direta ao preceito de lei referido e, ainda, por consequência, em contrariedade indireta aos ditames insertos no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Carta Magna, que asseguram, a todos os administrados, os antes citados princípios do devido processo legal, do amplo direito de defesa e do contraditório.

É direito do particular, decorrente da lei que rege o processo administrativo federal, ver apreciadas todas as suas alegações e realizadas todas as provas relevantes, bem como ter pleno conhecimento das razões que levaram a Administração-juiz a determinada decisão, sob pena de nulidade⁵⁶⁷.

A Administração, ao decidir a lide, necessita, ademais, ater-se aos ditames do artigo 458⁵⁶⁸ do Código de Processo Civil, quando da prolação de sua decisão.

⁵⁶³ “Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)”.

⁵⁶⁴ “Art. 48. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência”.

⁵⁶⁵ “Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada”.

⁵⁶⁶ “Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos, quando:

I – neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II – imponham ou agravem deveres encargos ou sanções;

(...)

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato”.

⁵⁶⁷ Cabe ressaltar que não poderá a Administração-juiz, visando eximir-se da responsabilidade de plena motivação, invocar a presunção de legalidade do ato administrativo, uma vez que esta postura não lhe é autorizada ou determinada em lei (sendo seu dever a fiel observância do texto legal). Ademais, referida presunção é relativa e, sendo assim, impugnado o mencionado ato administrativo pelo interessado, restará ela afastada, passando à Administração o dever de demonstrar a licitude e a legalidade com que agira, sob pena de poder restar caracterizado o desvio de poder.

⁵⁶⁸ “Art. 458. São requisitos essenciais da sentença:

I – o relatório, que conterá os nomes das partes, a suma do pedido e da resposta do réu, bem como o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

Assim sendo, a decisão deverá vir constituída de relatório, do qual constarão discriminadamente todas as ocorrências havidas durante o procedimento do processo (tais como as razões da instauração dele e as de contraposição apresentadas pelo administrado, as provas realizadas, dentre outras); de fundamentação, na qual serão cotejadas as questões de fato e de direito e fixadas, de forma clara e precisa, as razões que sustentarão a decisão; e da parte dispositiva, consistente na aplicação da lei ao caso concreto, mediante a emissão de declaração de vontade do julgador que assumirá um conteúdo ordinatório, formulado em nome do Estado.

9.2.4 Da recorribilidade das decisões

A interposição de recursos, em face de determinada decisão exarada em processo administrativo regular, é direito da parte interessada e encontra respaldo no texto constitucional, consoante se infere dos incisos LIV⁵⁶⁹ e LV⁵⁷⁰ do artigo 5º da Carta Magna.

A Lei nº 9.784/99 prevê três tipos de manifestações que podem ser apresentadas para pleitear a modificação de decisão administrativa. São elas: o pedido de reconsideração⁵⁷¹ (artigo 56, §1º), os recursos em si⁵⁷² (artigo 56) e os pedidos de revisão⁵⁷³ (artigo 65).

O pedido de reconsideração endereça-se à própria autoridade que exarou a decisão. Pode ser formulado independentemente de expressa previsão legal, sendo mera liberalidade tanto de quem o apresenta quanto de quem o analisa. É, válida, igualmente,

II – os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III – o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões, que as partes lhe submeterem”.

⁵⁶⁹ “Art. 5º (...)

LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”

⁵⁷⁰ “Art. 5º (...)

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”

⁵⁷¹ “Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

§ 1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.”

⁵⁷² Transcrito na nota 571 supra.

⁵⁷³ “Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.”

sua expressa vedação em lei específica, sendo exemplo desta proibição, aquelas constantes dos artigos 36⁵⁷⁴, 39⁵⁷⁵ e 58⁵⁷⁶ do Decreto nº 70.235/72.

O prazo para sua análise é de cinco dias⁵⁷⁷. Silente a autoridade competente a respeito da reconsideração solicitada, torna-se definitiva a decisão recorrida, devendo o feito ser encaminhado à autoridade superior para novo julgamento, conforme determinação expressa constante do parágrafo 1º do artigo 56⁵⁷⁸ da Lei nº 9.784/99.

Quanto ao recurso administrativo, ele comporta em si a busca da reforma da decisão por autoridade superior àquela que a proferiu. Pressupõe, dessa forma, a existência de estrutura hierarquizada e, por força do princípio do duplo grau de jurisdição (artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal), o seu cabimento independe de previsão legal. Entretanto, a Lei nº 9.784/99 expressamente o estatui, para versar sobre razões de legalidade e de mérito (artigo 56, nota 577 infra).

A regra geral⁵⁷⁹ é que a apresentação de recurso acarreta a devolução plena das questões de fato e de direito até então versadas na lide (efeito devolutivo pleno). Mas o artigo 65 da Lei nº 9784/99 admite a juntada de documentos novos com o que possibilita instrução complementar⁵⁸⁰ do feito.

O recurso poderá ser recebido pela autoridade recorrida ou pela imediatamente superior a ela e processado com efeito suspensivo, quando houver justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da imediata execução da decisão⁵⁸¹. Esta possibilidade depende da existência de expressa previsão legal⁵⁸², conforme se dá na lei em análise.

O pedido de revisão, terceira possibilidade de impugnação de decisão monocrática administrativa de que resulte sanção, decorre da garantia do devido processo legal e exsurge como possibilidade de nova manifestação da Administração, após a

⁵⁷⁴ “Art. 36. Da decisão de primeira instância não cabe pedido de reconsideração”.

⁵⁷⁵ “Art. 39. Não cabe pedido de reconsideração de ato do Ministro da Fazenda que julgar ou decidir as matérias de sua competência”.

⁵⁷⁶ “Art. 58. Não cabe pedido de reconsideração de decisão proferida em processo de consulta, inclusive da que declarar a sua ineficácia”.

⁵⁷⁷ “Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

§1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior”.

⁵⁷⁸ Transcrito na nota 577 supra.

⁵⁷⁹ Conforme determina o artigo 56, *caput*, antes transcrito.

⁵⁸⁰ Dispõe o artigo 60 da Lei nº 9.784/99: “Art. 60. O recurso interpõe-se por meio de requerimento no qual o recorrente deverá expor os fundamentos do pedido de reexame, podendo juntar os documentos que julgar convenientes”.

⁵⁸¹ “Art. 61. (...) Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorrida ou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeito suspensivo ao recurso”.

⁵⁸² “Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo”.

apresentação e a apreciação de recurso contra a decisão de primeira instância proferida (definitividade do julgado). Pode se dar, a qualquer tempo, a pedido do interessado ou mesmo de ofício e deverá ter como fundamento, necessariamente, a ocorrência de fato superveniente ou circunstâncias relevantes que retirem um dos fundamentos de validade da decisão inicialmente prolatada⁵⁸³ e, por consequência, justifique nova manifestação acerca do tema.

Sustenta-se, nesta tese, a necessidade de que qualquer ato normativo secundário publicado por órgão da Administração que disponha sobre processo administrativo encontre fundamento de validade na Lei nº 9.784/99. Disto decorre, necessariamente, que o direito ao pedido de reconsideração, ao recurso e à revisão necessitarão ter o seu exercício assegurado plenamente pela Administração, sem qualquer ressalva ou condicionamento por ato secundário específico, conforme se depreende das regras examinadas.

Também na instância recursal deverão ser aplicados os preceitos que impõem à Administração Pública o dever de decidir⁵⁸⁴ e de fazê-lo, motivadamente⁵⁸⁵, no prazo razoável de 30 (trinta) dias, contados da data do recebimento dos autos pelo órgão competente⁵⁸⁶.

O julgamento final irrecorrível proferido no processo administrativo vincula toda a Administração Pública e dá caráter de definitividade ao quanto decidido no âmbito desta. A possibilidade de reapreciação da matéria, a partir de então, passa ao Judiciário.

⁵⁸³ O surgimento ou a descoberta de fatos novos, que alterem a realidade da questão posta sob o crivo da Administração Pública, possibilitam a abertura da via do pedido de revisão, conforme dispõe o artigo 65 da Lei nº 9.784/99: “Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada”.

⁵⁸⁴ “Art. 48. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência”.

⁵⁸⁵ “Art. 50 Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...) V – decidam recursos administrativos”.

⁵⁸⁶ “Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada” e “Art. 59. (...) §1º Quando a lei não fixar prazo diferente, o recurso administrativo deverá ser decidido no prazo máximo de trinta dias, a partir do recebimento dos autos pelo órgão competente”.

9.3 O Manual da CFEM e seu cotejo com a Lei nº 9.784/99. Ilegalidades

Em que pese a obrigatoriedade de todos os órgãos federais se aterem aos ditames da Lei nº 9.784/99, quando da definição do procedimento de seus processos administrativos, o DNPM, ao editar o Manual de Procedimentos de Arrecadação e Cobrança da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM⁵⁸⁷, veio a restringir a prática de determinadas condutas ao particular.

Isso é o que se depreende da leitura da referida norma secundária, em especial no que se refere ao direito de prova.

Determina o ato normativo secundário citado que, apurados indícios de não pagamento ou de recolhimento a menor da CFEM, deverá o Setor de Arrecadação da Autarquia promover a consolidação dos valores, elaborar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento – NFLDP correspondente e encaminhá-la ao devedor, devidamente acompanhada do relatório de fiscalização e da planilha de cálculo⁵⁸⁸.

Notificado o devedor, ser-lhe-á oportunizada a apresentação de defesa, no prazo de 10 (dez) dias, contados da data da ciência da NFLDP⁵⁸⁹. Apresentada tempestivamente a irresignação pelo particular, caberá ao Setor de Arrecadação do DNPM elaborar a minuta da decisão a ser proferida pelo Chefe do Distrito, acatando ou não os argumentos sustentados e encaminhá-la posteriormente para ciência do interessado⁵⁹⁰.

⁵⁸⁷ Quinta atualização aprovada pela Portaria nº 458, de 27/11/2007, DOU de 28/11/2007, expedida pelo Diretor Geral do DNPM.

⁵⁸⁸ “Art. 1º. Constatado pelo Setor de Arrecadação do Distrito do DNPM indícios de não pagamento ou de recolhimento a menor da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM, compete-lhe adotar as seguintes providências:

a) apurar o valor devido, através da consolidação do débito em planilha de cálculo;
b) expedir certidão nos autos do Processo de Mineração apontando a ocorrência detectada e a sugestão para formação do Processo de Cobrança (ANEXO I), (...);
c) elaborar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento – NFLDP (ANEXO II), sendo certo que esta deverá ser assinada pelo Chefe do Distrito do DNPM;
d) enviar ao devedor, por meio de aviso de recebimento – AR (correios), a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento – NFLDP, devidamente acompanhada do relatório de fiscalização e planilha(s) de cálculo”.

⁵⁸⁹ “Art. 5º Decorrido o prazo de 10(dez) dias, contados da data da ciência do devedor da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento – NFLDP, expedida por aviso de recebimento – AR ou, se for o caso, por publicação no Diário Oficial da União – DOU, o Setor de Arrecadação certificará (ANEXO VI) nos autos do Processo de Cobrança o oferecimento tempestivo da defesa, ou a informação de não haver sido apresentada, ou de ter sido apresentada fora do prazo legal (intempestiva)”.

Referido prazo de 10 (dez) dias foi prorrogado para 30 (trinta) dias, excepcionalmente, para as pessoas físicas e jurídicas notificadas da “Fiscalização de Escritório pelo método CFEM/RAL”, relativa aos anos de 1991 a 2000, nos termos da Portaria DNPM 334/2009.

⁵⁹⁰ “Art. 5º. (...) § 1º Atendido o procedimento do *caput*, o Setor de Arrecadação elaborará minuta de decisão a ser proferida pelo Chefe do Distrito, nas seguintes situações: (...) c) não acatada, ou acatada a defesa em

Haverá pronunciamento da Procuradoria, apenas no caso de questão de direito não pacificada no âmbito da Administração⁵⁹¹.

Não acatada a defesa e notificada a empresa do teor da decisão proferida pelo Chefe do Distrito, ser-lhe-á aberto prazo de 10 (dez) dias⁵⁹² para que, se for de seu interesse, interponha o competente recurso dirigido à autoridade prolatora da decisão, a qual, se não a reconsiderar, encaminhará o feito ao Diretor-Geral do DNPM.

Como se pode depreender do procedimento acima resumido, o Manual de Procedimentos da CFEM, diferentemente do quanto impõe a Lei geral dos processos administrativos federais, não prevê fase instrutória. Estabelece que, após a defesa ofertada pela empresa notificada, seguir-se-á decisão do Chefe de Distrito.

Ao não ser oportunizada a produção de prova referente à matéria de fato, esta é, na prática, colhida conforme a entendem os fiscais da Autarquia notificante, sem oportunidade para a ampla contraprova, assegurada na legislação. É que o DNPM compreende que a fiscalização realizada anteriormente à lavratura da notificação consiste em elemento suficiente ao conhecimento da Administração e que a prova pericial reside nesta averiguação prévia implementada pelos agentes públicos, motivo pelo qual se posiciona pela desnecessidade de perícia e de fase instrutória.

Tem-se como ilegal o referido ato normativo secundário, que suprime a fase instrutória, pois, o artigo 38⁵⁹³ da Lei nº 9.784/99, ao dispor sobre o processo administrativo federal, assegura a produção de provas, na primeira instância, exceto quando sejam ilícitas⁵⁹⁴, impertinentes⁵⁹⁵, desnecessárias⁵⁹⁶ e protelatórias⁵⁹⁷. Ademais, a Constituição Federal assegura a ampla defesa na esfera administrativa.

parte, será exarada decisão concernente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento – NFLDP, e enviada cópia da decisão proferida para ciência da(o) interessado(a) (...), através de aviso de recebimento – AR (correios), para, caso queira interpor recurso”.

⁵⁹¹ “Art. 5º. (...) § 2º Caso os argumentos de defesa envolvam questões jurídicas não pacificadas no âmbito administrativo, o processo de cobrança deverá ser encaminhado à Procuradoria Federal, em exercício no Distrito, para análise e manifestação.”

⁵⁹² “Art. 6º Das decisões proferidas pelo Chefe do Distrito do DNPM, nas alíneas “a”, “b” e “c”, do § 1º, do art. 5º deste Manual, caberá a(o) interessada(o), no prazo de 10(dez) dias, contados da data de sua ciência, interpor recurso dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não reconsiderar integralmente encaminhará ao Diretor-Geral do DNPM”.

⁵⁹³ Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo. § 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão. § 2º Somente poderão ser recusadas mediante decisão fundamentada as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.”

⁵⁹⁴ A obtida por meios não aprovados pela legislação ou que contrariem direitos resguardados por aquela.

⁵⁹⁵ A que busca desconstituir presunção legal de caráter absoluto, por exemplo.

⁵⁹⁶ A que demonstra não ter qualquer utilidade ao deslinde da questão.

⁵⁹⁷ A que visa tão somente procrastinar o feito.

Em suma, não cabe ao Manual da CFEM, ato normativo infralegal, emanado do Diretor Geral do DNPM, introduzir limitação ao exercício do direito de defesa, que tem raiz constitucional e é regido por lei ordinária pertinente ao processo administrativo federal, de observância obrigatória pelo ente autárquico. O aludido Manual não é uma norma processual, e deve, por isso, ser visto como simples roteiro destinado a traçar a conduta dos agentes públicos na arrecadação e na cobrança de valores. Em função disto, diz-se que os atos normativos editados pelo DNPM devem ser entendidos como veículos introdutores de normas produzidas no exercício de poder hierárquico, destinadas a seus agentes, estabelecendo rotinas de trabalho, visando à atuação uniforme, coerente e, necessariamente, de acordo com a legislação federal.

Além da supressão da fase instrutória, identificam-se outras ilegalidades no Manual em exame, a seguir aduzidas.

9.3.1 Ausência de indicação, no ato administrativo inaugural do processo administrativo, dos dispositivos legais infringidos

Estabelece a Lei nº 9.784, de 29/01/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, no parágrafo único de seu artigo 2º, os critérios a serem observados na formação e no desenvolvimento dos processos, entre os quais estão a “indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão” (inciso VII) e a “observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados” (inciso VIII). Determina, ainda, em seu artigo 26, § 1º, inciso VI, que “A intimação deverá conter: (...) VI – indicação dos fatos e fundamentos legais pertinentes”.

São regras cujo fundamento maior é a garantia ao pleno exercício do direito de defesa insculpido no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Ocorre que, apesar das determinações legais e da garantia constitucional indicadas, o órgão autárquico, na elaboração das Notificações inauguradoras do processo administrativo perante o DNPM, cinge-se, tão somente, a declarar a existência de valores pagos a menor e a elencar, genericamente, a legislação de criação e de modificação da CFEM, quais sejam, artigo 20, §1º, da Constituição Federal, as Leis nº 7.990/89, nº

8.001/90 e nº 9.993/00, sem indicar os dispositivos específicos tidos por contrariados ou ensejadores da referida cobrança, nem explicitar os fatos pertinentes à autuação⁵⁹⁸.

TOMÉ aduz ser verdadeiro dever da autoridade administrativa, e não mera liberalidade, provar pormenorizadamente o fato que suporta a atuação⁵⁹⁹, bem como especificar os fundamentos legais do débito. Sustenta que se inexistir a indicação dos artigos tidos por violados a Notificação deixa de ter sustentabilidade, por ofensa aos princípios da motivação do ato administrativo, da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

MEIRELLES ensina que, na fase de instauração do processo administrativo, o “essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficiente especificidade, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo”⁶⁰⁰.

A jurisprudência ampara o entendimento de que é nulo o ato inaugural do processo administrativo por ausência de identificação específica do artigo de lei tido como desrespeitado⁶⁰¹. Até mesmo a mera enunciação de preceito legal desacompanhada da

⁵⁹⁸ A título de exemplo, transcreve-se teor da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento nº 030/2006, expedida pelo 5º Distrito do DNPM/PA: “Notificamos Vossa Senhoria do débito apurado no importe de R\$ 805.457,21 (oitocentos e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e vinte e um centavos) referente ao período de JANEIRO DE 2004 A JUNHO DE 2006, quanto ao não pagamento ou pagamento a menor da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM (art. 20, §1º, da Constituição Federal; Lei nº 7990 de 28/12/89; Lei nº 8.001, de 13/03/90, e Lei nº 9.993, de 24/07/00), consoante planilha(s) de cálculo(s) anexa(s), que desta faz parte integrante. Desta forma, no uso das atribuições que lhe confere a Lei nº 8.876, de 02/05/94 e Portaria DNPM nº 347/2004, o Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM, através de seu agente público competente, NOTIFICA Vossa Senhoria para, no prazo de 10 dias, contados da data da ciência desta, efetuar o pagamento da dívida devidamente atualizada com seus encargos legais, ou requerer o parcelamento ou, ainda, dentro desse mesmo prazo, apresentar defesa dirigida ao Chefe do Distrito do DNPM”.

⁵⁹⁹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A Prova no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 228.

⁶⁰⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. *O Direito Administrativo Brasileiro*. 35 ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 697.

⁶⁰¹ Neste sentido:

a) “Administrativo e constitucional. Auto de infração e ampla defesa.

– É nulo o auto de infração que não indica o dispositivo legal em que está especificamente capitulada a infração.

– Apelação improvida”. (TRF 5ª Região, AC nº 30.342, Rel. Des. Hugo Machado, 1ª Turma, DJ 24/06/1994)

b) “Nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa – Capitulação legal e descrição dos fatos incompleta – O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. (...) Nulidade do processo fiscal por vício formal – O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal). (...) Recurso provido”. (Conselho de Contribuintes, Recurso nº 118.805, 4ª Câmara, Rel. Nelson Mallman).

c) “Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR exercício de 1997. Nulidade. É nulo o Auto de Infração que não descreve os fatos, não fornece a completa capitulação legal, tampouco menciona os demonstrativos e termos que o integram (IN/SRF 94/97, artigos 1º e 4º a 6º). Processo anulado a partir do

motivação do ato de lançamento é insuficiente para que este seja válido, pois sendo o ato administrativo sempre vinculado, especialmente quando tenha por consequência alcançar o patrimônio do particular, sua prática requer a precisa menção do preceito de lei tido por contrariado e a motivação apresentada pelo agente fiscal quanto à ilegalidade que entende configurada⁶⁰².

As Notificações que não contenham os requisitos mínimos ao conhecimento pleno da alegação promovida pelo autuante, enunciados pelos artigos 2º, VII e VIII, 26, parágrafo 1º, VI, devem ser declaradas nulas, em razão de nestas notificações precisarem conter todos os elementos necessários ao pleno exercício do direito de ampla defesa pelo particular e, desse modo, atender à exigência legal de indicação dos motivos de fato e dos precisos dispositivos de lei que respaldem o ato administrativo.

9.3.2 Ausência de motivação das decisões proferidas pela Autarquia

O §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/99 determina que a fundamentação que serve de suporte para a decisão é parte integrante desta e, no caso de ela adotar pronunciamentos anteriores, achados nos autos, serão eles parte componente da fundamentação⁶⁰³.

A Administração Pública tem o dever de pronunciar-se a respeito das razões de defesa apresentadas pelos administrados e expor a motivação de seu eventual desacolhimento de forma clara e compreensível, sob pena de contrariedade à regra invocada e de violação aos incisos LIV e LV, do art. 5º da Constituição Federal⁶⁰⁴.

Todavia, a praxe do DNPM é a elaboração de ato decisório desprovido de qualquer motivo capaz de explicitar as razões do rechaço à matéria suscitada pela empresa. O que se vê é a mera enunciação de repulsa quanto ao sustentado na defesa, sem que se dê

auto de infração, inclusive.” (Conselho de Contribuintes, Recurso nº 128.245, 2ª Câmara, Relator Walber José da Silva).

⁶⁰² Neste sentido: “Ato administrativo. Falta de motivação. Nulidade. Desproporcionalidade da sanção. I – Todo ato administrativo que importe em limitação a direito de particulares precisa ser acompanhado de motivação, mormente quando se trata de ato vinculado, como é a lavratura de auto de infração administrativa, sob pena de nulidade. Apenas a indicação do dispositivo legal supostamente violado não é suficiente para caracterizar a ocorrência da infração, cuja tipificação deve constar do referido auto. (...)” (TRF 2ª Região – AMS nº 21066, Rel. Desembargador André Fontes, 6ª Turma, DJ 23/05/2002).

⁶⁰³ Regra transcrita na nota 566 retro.

⁶⁰⁴ Transcritos nas notas 569 e 570 retro.

o discriminado e o pormenorizado enfrentamento de cada um dos temas tratados, nem a apresentação de motivação para o desacolhimento de cada qual deles.

A legalidade de processo do qual possa resultar a perda de bens pelo administrado – e o pagamento da compensação financeira consiste, em última análise, na transferência compulsória de valores do particular para a Administração, equiparando-se, pois, à perda de numerário, integrante do patrimônio do sujeito passivo da obrigação – está condicionada à garantia do efetivo exercício de ampla defesa por parte daquele que será afetado pela decisão administrativa (art. 5º, incisos LIV e LV, CF).

Daí porque inafastável a aplicação da Lei nº 9.784/99, instituidora do processo no âmbito da Administração Pública Federal, principalmente do parágrafo único de seu art. 2º, onde fixa os critérios a serem observados na formação e no desenvolvimento daqueles, dentre os quais estão a “indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão” (inciso VII) e a “observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados” (inciso VIII), onde se insere o dever de motivação.

No mesmo sentido, dispõe especificamente o art. 25 do próprio Manual de Procedimentos de Arrecadação e Cobrança da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais, anexo à Portaria nº 458/2007, publicada no DOU de 28/11/2007, *verbis*: “Art. 25. Todas as decisões administrativas deverão ser expressas e devidamente fundamentadas”.

Ademais, o Anexo IX do referido Manual da CFEM consiste em modelo de decisão a ser prolatada pelo agente público, quando não acatada a defesa do particular. Ele determina, expressamente, a obrigação do Administrador de explicitar no item “*Do mérito*” as razões jurídicas que embasam a sua decisão, textualmente: “DO MÉRITO [Descrever o direito em que se fundamenta os pontos de discordância da defesa e as razões de provas colacionadas nos autos]”.

No entanto, nenhuma das regras legais invocadas é seguida pela autarquia, conforme se verifica, exemplificativamente, da seguinte decisão proferida pelo Chefe do 3º Distrito do Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM/MG, nos autos da NFLDP nº 52/2006, antecedida pela de nº 012/2006: “(...) (b) DO MÉRITO. A Equipe de Desenvolvimento e Arrecadação/DNPM-3º Ds./MG e a Procuradoria Federal – DNPM/MG analisaram as defesas apresentadas em seus aspectos técnicos e jurídicos, respectivamente, e, conforme consta nos autos, recomendaram o seu indeferimento. III – DO DISPOSITIVO FINAL. Isso posto, fulcrado nas razões acima enumeradas, julgo

improcedente o(s) pedido(s) disposto(s) na defesa apresentada, mantendo integralmente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para Pagamento – NFLDP. (...)”.

O Judiciário, em diversos acórdãos, já posicionou-se pela necessidade de detida fundamentação de todas as decisões administrativas⁶⁰⁵.

RIBAS ressalta importantes conclusões de renomados doutrinadores em relação ao devido processo legal administrativo, dentre elas as de que este princípio traz, em si, o direito de o administrado ver seus argumentos considerados, tanto durante toda a análise do caso, quanto no momento da formalização da decisão, com manifestação expressa, por parte da Administração a propósito das razões de fato e de direito que ensejaram o desfecho (motivação) da causa e, ainda, o direito daquele à efetiva produção e análise dos elementos probatórios carreados aos autos⁶⁰⁶.

A ausência de motivação da decisão proferida pelo ente administrativo poderá levar à sua nulidade, sendo necessária declaração, pelo órgão superior àquele prolator do ato decisório, para o fim de ser determinado o retorno do feito à instância anterior (para não ser suprimido um grau decisório), visando a novo pronunciamento desta, com a análise dos fundamentos da defesa aduzida pelo particular. Caso assim não ocorra, caberá ao interessado recorrer ao Judiciário e requerer a este que determine esta providência.

⁶⁰⁵ Exemplificativamente:

a) “Administrativo. Mandado de segurança. Indeferimento de autorização para funcionamento de curso superior. Ausência de motivação do ato administrativo. Nulidade. 1. A margem de liberdade de escolha da conveniência e oportunidade, conferida à Administração Pública, na prática de atos discricionários, não a dispensa do dever de motivação. O ato administrativo que nega, limita ou afeta direitos ou interesses do administrado deve indicar, de forma explícita, clara e congruente, os motivos de fato e de direito em que está fundado (art. 50, I, e § 1º da Lei nº 9.784/99). Não atende a tal requisito a simples invocação da cláusula do interesse público ou a indicação genérica da causa do ato”. (STJ – MS nº 9.944/DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ de 13/06/2005).

b) “Mandado de segurança. Servidor público. Processo administrativo disciplinar. Produção de prova oral requerida em defesa escrita pelo investigado. Recusa pela comissão processante. Fundamentação insuficiente. Cerceamento de defesa configurado. Conforme entendimento firmado pela Terceira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no processo administrativo disciplinar, o presidente da comissão deve fundamentar adequadamente a rejeição de pedido de oitiva de testemunhas formulado pelo servidor (art. 156, § 1º, da Lei nº 8.112/90), em obediência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (CF, art. 5º, LV). [...] A insuficiente fundamentação da recusa ao pleito do impetrante configura cerceamento de defesa, o que importa na declaração de nulidade do processo administrativo disciplinar desde tal ato. Segurança concedida” (STJ – MS nº 10.468/DF, Rel. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Terceira Seção, DJ de 30/10/2006).

⁶⁰⁶ RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. *Processo administrativo tributário*. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 40-47.

9.3.3 Pedido de produção de provas indeferido ou não analisado

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inc. LV, ampliou o direito de defesa, assegurando aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes⁶⁰⁷, conforme já referido.

O direito de defesa não se resume a simples direito de manifestação no processo. Às partes é assegurada a pretensão à efetiva tutela de seu direito.

O STF, ao julgar a MC no MS nº 26.358, da relatoria do Ministro Celso de Mello, afirmou que o princípio constitucional do devido processo legal (art. 5º, LIV) assegura a prerrogativa indisponível do contraditório e da plenitude da defesa, com os meios a ela inerentes (artigo 5º, LV), inclusive o direito à prova⁶⁰⁸. Afastou a possibilidade de o Estado praticar os atos que lhe competem de modo abusivo ou arbitrário, em prejuízo do direito à plena defesa, especialmente quando aqueles atos resultem em gravar o patrimônio do particular.

O direito à produção de provas revela-se, assim, como garantia insuprimível, instituída em favor de qualquer pessoa, que rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade.

O contraditório, por sua vez, é consequência necessária da ampla defesa, e, como tal deve abarcar características a ela inderrogáveis, como o direito à prova, à ciência de todos os atos processuais, à interposição de recursos e demais atos necessários à defesa e sustentação das alegações da parte⁶⁰⁹.

Caracteriza cerceamento da sempre mencionada defesa o indeferimento de prova pericial no processo administrativo, que, confrontada com os demais elementos

⁶⁰⁷ “(...) 2. Ao princípio da ampla defesa deve ser dado tratamento o mais abrangente possível, conjugando três realidades procedimentais: o direito à informação, a bilateralidade da audiência e o direito à prova legitimamente obtida ou produzida (...)” (STJ, HC 48.181/SP, Rel. Ministro Hélio Quaglia Barbosa, Sexta Turma, DJ 06/03/2006).

⁶⁰⁸ Vide nota 569 e 570 retro.

⁶⁰⁹ Neste sentido: “Na verdade, dentro da ampla defesa já se inclui, em seu sentido, o direito ao contraditório (...) Mas outros aspectos cabem na ampla defesa e também são inderrogáveis, como é o caso da produção de prova, do acompanhamento dos atos processuais, da vista do processo, da interposição de recursos e, afinal, de toda a intervenção que a parte entender necessária para provar suas alegações” (STF, MS 26.358 MC).

produzidos nos autos, apresente capacidade potencial de demonstrar fato controvertido ou relevante à solução da demanda⁶¹⁰.

Na linha da jurisprudência, conquanto a avaliação da necessidade da prova caiba, em princípio, ao prudente critério do juiz que aprecia os fatos, é possível que desse julgamento decorra cerceamento de defesa quando não oportunizada a demonstração efetiva dos fatos alegados ou quando não devidamente sopesadas aquelas provas requeridas e produzidas nos autos⁶¹¹.

Havendo divergências de elementos, tem o particular não só o direito à formulação de pedido de produção de prova, mas também à análise do requerimento e ao seu deferimento, conforme se pode inferir do disposto no artigo 38, *caput*⁶¹² e §2º⁶¹³ da Lei nº 9.784/99.

No caso de omissão da autoridade administrativa julgadora quanto ao pedido de provas e de ser proferida decisão antecipada no feito, sustenta-se que deve ser declarada a sua nulidade, por todo o aduzido e com amparo jurisprudencial⁶¹⁴. É um ato que pode ser atacado por mandado de segurança.

⁶¹⁰ Nesse sentido, o STJ decidiu “para que se tenha por caracterizado o cerceamento de defesa, em decorrência do indeferimento de pedido de produção de prova, faz-se necessário que, confrontada a prova requerida com os demais elementos de convicção carreados ao processo, essa não só apresente capacidade potencial de demonstrar o fato alegado, como também o conhecimento desse fato se mostre indispensável à solução da controvérsia, sem o que, fica legitimado o julgamento antecipado da lide, nos termos do artigo 330, I, do Código de Processo Civil” (REsp 573761/GO, Rel. Ministro Castro Filho, Terceira Turma, DJ 19/12/2003). Em igual sentido: TRF 1ª Região: AMS 1997.01.00.058442-5/DF, AMS 91.01.01696-2/PA, REO MS 1999.01.00.097725-5/AM e REO MS nº 91.01.02075-7/MA.

⁶¹¹ “Se o juiz, por um lado, tem direito ao livre convencimento, por outro tem o dever de examinar as provas requeridas e produzidas e sopesá-las, a fim de chegar o mais perto possível da verdade real, para que não haja quebra dos princípios e transformação do processo contraditório em inquisitório, bem como do sistema da persuasão racional no regime de convicção íntima, não poucas vezes arbitrária...” (TST, RR 369.645, Ministro Relator Ronaldo José Lopes Leal, 1ª Turma, DJ 06/12/2002).

⁶¹² “Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada de decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias (...).”

⁶¹³ Regra transcrita na nota 559 retro.

⁶¹⁴ Exemplifica-se:

a) “Embargos de Declaração. Decisão administrativa proferida sem motivação e fundamentação que a justificasse. Confirmação da declaração de sua nulidade. Inexistência de omissão ou contradição. Embargos rejeitados. 1. Decisão da autoridade administrativa que, pela ausência de fundamentação e motivação, afronta o disposto no art. 38, § 1.º, da Lei nº 9.784/99, imbuindo-a, portanto, de vicissitudes que a invalidam” (STJ, EDcl no RMS nº 13.617/MG. Rel. Ministra Laurita Vaz, Segunda Turma, DJ de 01/07/2002).

Sobre o tema o Conselho de Contribuintes assevera, com propriedade:

b) “Normas processuais – Cerceamento de defesa. O fato de no julgamento de primeira instância não haver apreciação de pedido de perícia formulado na peça impugnatória, macula a decisão então proferida, com o vício insanável do cerceamento do direito de defesa. Devendo o julgador ad quem, em sede de preliminar, decretar a nulidade do processo a partir do ato viciado. Processo o qual se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive”. (Conselho de Contribuintes, Processo nº 15374.003269/2001-66, Acórdão nº 202-14927, Rel. Henrique Pinheiro Torres, Segunda Câmara, Sessão de 01/07/2003).

c) “PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. O pedido de diligência ou de perícia formulado pelo autuado e não apreciado pela autoridade preparadora configura cerceamento do direito de defesa. Acolhida preliminar de cerceamento do direito de defesa”. (Conselho de Contribuintes – Processo nº

Consistindo a produção de prova ato imprescindível à instrução do processo administrativo e não havendo manifestação do órgão administrativo quanto ao pleito explícita e oportunamente formulado pelo interessado, poderá ser decretada a nulidade da decisão proferida, para que a instância superior determine a sua realização e a reiteração dos atos que lhe são posteriores.

A violação, pelo DNPM, ao amplo direito de defesa, constitucionalmente assegurado ao particular, torna-se evidente, ademais, ante à inexistência de previsão, no Manual da CFEM, de momento próprio para a fase instrutória, dentro daquele processo. Referida norma secundária estabelece apenas que, após a defesa da empresa notificada, será elaborada a decisão do Chefe de Distrito, conforme acima aduzido (item 9.3 retro)⁶¹⁵. Nada é previsto no mencionado ato normativo secundário quanto à oportunidade para produção de prova referente à matéria de fato, que é, na prática, colhida previamente à própria Notificação instauradora do processo administrativo, na forma como a entendem os fiscais do DNPM, sem oportunidade para a ampla contraprova, o que demonstra a sua parcialidade e consequente ilegalidade.

10711.007649/89-67, Acórdão nº 302-32307, Rel. Wladimir Clovis Moreira, Segunda Câmara, Sessão de 05/05/1992).

d) “(...) Perícia – Justifica-se o pedido por perícia quando o objeto a verificar é de tal complexidade que impede a compreensão dos fatos e por consequência a decisão da lide” (Conselho de Contribuintes, Processo nº 13312.000736/2001-03. Rel. Naurý Fragoso Tanaka, Segunda Câmara, Sessão de 10/11/2005).

De igual modo, os Egs. TRFs julgam:

e) “Administrativo. Tributário. (...) Nulidade. Cerceamento de defesa. 1. O contribuinte, mesmo no caso de opção pela tributação com base no lucro presumido, tem direito à realização de perícia contábil, para esclarecimento da alegada omissão de receita, envolvendo notas fiscais de fornecedores, sob pena de desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, assegurados também no processo administrativo (CF, art. 5º, LV). 2. Nulidade do lançamento fiscal por vício formal, porque caracterizado o cerceamento de defesa. 3. Apelação provida” (TRF da 1ª Região, AMS nº 1999.01.000435814/DF. Rel. Juíza Convocada Ivani Silva da Luz, DJ 22/10/2001).

f) “Anulatória de débito fiscal. Indeferimento de prova pericial no processo administrativo. Cerceamento de defesa. Configurado o cerceamento de defesa, em face do indeferimento de perícia indispensável ao esclarecimento dos fatos, deve ser anulado o procedimento administrativo, a partir do ato que indeferiu a perícia” (TRF da 4ª Região, REO nº 96.04.388347/PR. Rel. Des. Vilson Darós, DJ de 13/10/1999).

g) “Constitucional. Administrativo (...) 3. Não tendo sido garantido ao acusado o direito de produzir defesa efetiva, o processo administrativo que concluiu pela sua demissão deve ser anulado, a fim de se realizar a perícia médica requerida. (...)” (TRF da 1ª Região, AC nº 1999.01.001210073/DF. Rel. Juiz Antonio Savio de Oliveira Chaves, DJ de 11/03/2002).

h) “Constitucional e Administrativo. (...) Cerceamento de defesa. Produção de prova pericial. Verdade real. 1. O autor, tendo alegado relevante fato impeditivo da apresentação da prestação de contas perante o TCU em tempo hábil, requereu lhe fosse dada a oportunidade de demonstrar, por outros meios que não o documental, o correto emprego dos recursos, no que não foi atendido pela Corte de Contas. Logo, configurada a ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição Federal (“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”), por evidente cerceamento de defesa, pelo que se impõe, na busca da verdade real, a realização da perícia requerida. 2. A Turma, no AG nº 2003.01.00.005441-5/DF, determinou a realização de perícia; entretanto, a sentença foi proferida sem o feito da prova, considerada importante para dirimir o ponto controvertido. 3. Provimento da apelação. Sentença anulada. Retorno dos autos à origem” (TRF da 1ª Região, AC nº 200233000150911/BA. Rel. Des. Federal Olindo Menezes, DJ de 29/09/2006).

⁶¹⁵ Vide nota 590 retro.

9.3.4 Recurso Hierárquico

A Lei nº 9.784/99, ao disciplinar o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, previu, expressamente, a possibilidade de abertura de uma terceira instância administrativa, conforme se pode verificar do preceito inserto em seu artigo 57⁶¹⁶.

Referido dispositivo assegura até três instâncias administrativas, exceto se houver disposição legal expressa em sentido contrário. O Manual de Procedimentos da CFEM (Portaria nº 458, de 27/11/2007) prevê apenas duas instâncias perante o DNPM.

Do cotejo entre as referidas normas primária e secundária é admissível concluir-se que, além das duas instâncias perante a Autarquia (previstas no Manual da CFEM), é possível o controle de legalidade dos atos praticados por integrantes daquela, a ser exercido pelo Ministro de Estado⁶¹⁷, em atenção ao direito de petição e de revisão dos atos administrativos, constitucionalmente assegurado ao particular.

Todavia, não tem sido este o entendimento firmado pelo DNPM que, instado a manifestar-se a respeito da admissibilidade de recursos desta natureza, interpostos por particulares, tem negado seu seguimento, fundando-se em parecer proferido pela Procuradoria Federal⁶¹⁸, sob o singelo entendimento de ausência de previsão legal, em

⁶¹⁶ “Art. 57. O recurso administrativo tramitará no máximo por três instâncias administrativas, salvo disposição legal diversa”.

⁶¹⁷ No caso de decisões proferidas pelo DNPM, este poder de revisão deverá ser exercido pelo Sr. Ministro de Estado de Minas e Energia, conforme dispõe o artigo 2º da Lei nº 8.876/1994: “A Autarquia ficará vinculada ao Ministério de Minas e Energia e será dotada de personalidade jurídica de direito público (...)”.

⁶¹⁸ A título de exemplo, citam-se Pareceres proferidos pela Procuradoria Federal da Autarquia (Parecer/PROGE nº 485/2007), cujas razões são utilizadas pelo Diretor Geral do DNPM para negar conhecimento ao recurso hierárquico, interposto nos autos dos Processos de Cobrança nºs 930.902/2006, 930.903/2006, 930.904/2006, 930.905/2006, 930.906/2006, 930.907/2006, 930.908/2006, 930.909/2006, 930.910/2006, 930.911/2006, 930.912/2006, 930.913/2006, 930.914/2006, 930.915/2006, 930.963/2006, 930.964/2006, 930.965/2006, 930.966/2006, 930.973/2006, 930.974/2006, 930.975/2006, 930.976/2006, 930.977/2006, 930.978/2006, 930.979/2006, 930.980/2006, 930.981/2006, todos do 3º Distrito do DNPM/MG: “(...) 08. Na legislação mineral que trata da matéria em comento não há previsão legal que abarque a possibilidade de interposição de recurso hierárquico no Ministro de Minas e Energia, ao contrário, o Manual de Procedimentos de Cobrança da CFEM, aprovado pela Portaria DNPM nº 340, de 10/10/2006 (DOU 11/10/06), estabelece, expressamente, 2 (duas) instâncias administrativas para discussão da cobrança do referido preço público: a primeira, em grau de defesa, ao Chefe do Distrito; e, a segunda, em grau de recurso, ao Diretor-Geral do DNPM. 09. Portanto, a discussão administrativa é limitada a 2(duas) instâncias dentro da estrutura do CNPM. Cediço, também é que cabe ao DNPM (Autarquia Federal) a fiscalização e arrecadação da comercialização dos bens minerais. 10. Ademais, a vinculação de 2(duas) instâncias na esfera administrativa garante ao administrado a ampla defesa e o contraditório previstos na Constituição Federal, bem como não fere o disposto no art. 57, da Lei nº 9.784, de 29.01.99 (...). 19. No caso concreto, houve claro esgotamento da esfera administrativa (coisa julgada administrativa), pois a recorrente já fez uso das 2 (duas) instâncias administrativas asseguradas no Manual de Procedimentos de Cobrança da CFEM, *in verbis*: (...) 26. Não apresentando o recurso hierárquico interposto a previsão legal em decorrência do esgotamento das

vista de o Manual de Procedimentos de Cobrança da CFEM ser expresso ao impor que a discussão administrativa perante o DNPM ocorrerá tão somente perante duas instâncias.

Diversamente da compreensão da Procuradoria do DNPM, se a Lei Federal prevê a existência de até três instâncias administrativas, exceto disposição legal contrária, não pode ato normativo inferior, na espécie o Manual de Procedimentos da CFEM, expedido pela Autarquia, restringi-las, sob pena de verdadeira violação ao direito de ampla defesa e ao devido processo legal.

Na verdade, o que se pode depreender é que, realmente, perante o DNPM, a lide percorrerá duas instâncias e receberá duas decisões: a do Chefe de Distrito e a do Diretor Geral do DNPM. Esta última estará sujeita a controle por autoridade externa à Autarquia: o Ministro de Estado.

Interposto o recurso ao Ministro, junto ao DNPM, deve ele ser objeto de análise preliminar pelo Diretor Geral do DNPM ao qual cabe examinar se a hipótese é de reconsideração. Inexistindo a revisão de seu entendimento, tornar-se-ia obrigatória a remessa dos autos ao Sr. Ministro de Estado para que este examinasse a arguição de violação a preceitos legais e/ou constitucionais, conforme se depreende do §1º do artigo 56 da Lei nº 9.784/99⁶¹⁹.

É este um encaminhamento que não tem caráter de mera liberalidade, decorrendo do poder-dever de revisão dos atos administrativos praticados, ínsito à própria Administração, Caberia, ainda, ao Diretor Geral do DNPM, declarar o efeito com que receberia o recurso mencionado, conforme par. único do art. 61 da Lei nº 9.784/99⁶²⁰.

Deste modo, o Recurso Hierárquico impróprio ao Ministro de Estado coloca-se no ordenamento jurídico como decorrência da hierarquia inerente à Administração. Consiste, assim, no poder que é conferido àquele para rever os atos emanados da autoridade máxima da Autarquia vinculada ao seu Ministério e definir a posição do Executivo quanto ao tema que prevalecerá para toda a Pasta Administrativa⁶²¹.

instâncias administrativas para a sua admissibilidade, é dever do DNPM não conhecê-lo independente de remessa ao Sr. Ministro de Minas e Energia”.

⁶¹⁹ Regra transcrita na nota 577 retro.

⁶²⁰ Regra transcrita na nota 581 retro.

⁶²¹ Neste sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

“Administrativo – Mandado de Segurança – Conselho de Contribuintes – Decisão irrecorrida – Recurso Hierárquico – Controle Ministerial – Erro de hermenêutica.

I – A competência ministerial para controlar os atos da administração pressupõe a existência de algo descontrolado, não incide nas hipóteses em que o órgão controlado se conteve no âmbito de sua competência e do devido processo legal.

Daí independe, este recurso, de previsão expressa em cada ato administrativo secundário que disponha sobre os órgãos da Administração (no caso, o DNPM e seu Manual de Procedimentos), e, mesmo, de legislação própria, pois se apresenta como verdadeiro corolário do próprio direito de petição e de revisão dos atos administrativos.

Disto decorre que a impugnação da decisão prolatada na segunda instância administrativa, por meio da interposição de competente Recurso Hierárquico (impróprio), apenas poderia ser negada ao particular caso houvesse lei em sentido formal dispondo de maneira diversa⁶²², o que não há, quanto ao processo administrativo federal. O que existe, de fato, é um ato normativo infra-legal (Manual da CFEM), emanado do próprio DNPM, o qual estatui o esaurimento da esfera administrativa após duas instâncias, perante essa Autarquia Federal. Este ato normativo secundário não afasta o cabimento de Recurso Hierárquico impróprio, dirigido ao Ministro ao qual é subordinado o agente prolator da decisão de segunda instância administrativa, conforme se depreende do artigo 57 da Lei nº 9.784/99: “o recurso administrativo tramitará no máximo por três instâncias administrativas, salvo disposição legal diversa”.

II – O controle do Ministro da Fazenda (Art. 19 e 20 do DL 200/67) sobre os acórdãos dos conselhos de contribuintes tem como escopo e limite o reparo de nulidades. Não é lícito ao Ministro cassar tais decisões, sob o argumento de que o colegiado errou na interpretação da Lei.

III – As decisões do conselho de contribuintes, quando não recorridas, tornam-se definitivas, cumprindo à Administração, de ofício, “exonerar o sujeito passivo “dos gravames decorrentes do litígio” (Dec. 70.235/72, Art. 45).

IV – Ao dar curso a apelo contra decisão definitiva de conselho de contribuintes, o Ministro da Fazenda põe em risco direito líquido e certo do beneficiário da decisão recorrida.” (MS 8810/DF, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, Primeira Seção, DJ 06/10/2003).

⁶²² Há uma corrente doutrinária que defende a existência de dois tipos de recurso hierárquico: o próprio e impróprio, sendo aquele interposto perante autoridade administrativa hierarquicamente superior àquela que proferiu a decisão, dentro da mesma estrutura do órgão; e este último, apresentado à autoridade do Ministério ao qual é subordinado o agente prolator da decisão recorrida. Sustentam que o recurso próprio é direito do administrado, não necessitando que para sua interposição haja autorização expressa em lei, enquanto que o impróprio só seria cabível se existente legislação específica que o previsse, de modo que não existindo tal disposição legal, seria ele inadmissível (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 732-734. BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 146-147. MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 685-686).

CAPÍTULO 10

APLICABILIDADE DA LEI Nº 6830/80 (LEF) À DISCUSSÃO JUDICIAL REFERENTE À CFEM, EM RAZÃO DE A DÍVIDA ATIVA DA FAZENDA PÚBLICA TAMBÉM COMPREENDER RECEITAS NÃO TRIBUTÁRIAS

O artigo 2º, § 2º da Lei de Execuções Fiscais⁶²³ dispõe que a dívida ativa da Fazenda Pública compreende os débitos tributários e não tributários incluídos atualização monetária, juros e multa moratórios bem como demais encargos legais ou contratuais.

Estão submetidas ao procedimento previsto na Lei nº 6.830/80 as dívidas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive aquelas pertencentes às autarquias, aplicando-se, subsidiariamente, as disposições do Código de Processo Civil⁶²⁴.

O DNPM, conforme delegação dada pela União Federal⁶²⁵, detém legitimidade ativa para a inscrição de débitos em dívida ativa, a extração de CDA e a execução daqueles.

A execução dos créditos do DNPM submete-se à citada Lei nº 6.830/80⁶²⁶, em razão de sua natureza autárquica.

⁶²³ “Art. 2º. Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. (...) §2º A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.”

⁶²⁴ “Art. 1º. A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.”

⁶²⁵ Lei nº 8.876/94: “Art. 1º. Fica o Poder Executivo autorizado a instituir como Autarquia o Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM, com sede e foro no Distrito Federal, unidades regionais e prazo de duração indeterminado. (...)”

Art. 3º. A Autarquia DNPM terá como finalidade 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, competindo-lhe, em especial:

(...)

IX - 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”.

⁶²⁶ Nesse sentido é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

a) “(...) 1. As autarquias tem legitimidade para promover execução fiscal, à luz do art. 1.º da Lei 6.830/80. (...)” (REsp 769.229/RN, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 21/05/2007).

b) “(...) No tocante às dívidas de natureza não-tributária, no entanto, de reconhecer que obedecem ao disposto na Lei nº 6.830/80, especialmente no tocante aos prazos de suspensão e interrupção da prescrição. (...)” (REsp 652482/PR, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 25/10/2004).

Dessa forma, a cobrança da dívida relativa à CFEM, de natureza não tributária, submete-se ao regime instituído pela LEF.

Saliente-se que, conforme sustentado⁶²⁷, os Estados, os Municípios e os demais entes destinatários da receita⁶²⁸, não têm legitimidade para, individualmente, exigir diretamente dos contribuintes suas cotas-partes referentemente às quais são beneficiários, de modo que compete, tão somente, ao DNPM promover a execução de eventuais créditos de CFEM.

Assim, procedida a exigência pela autarquia, no caso de a concessionária do direito de lavra não reconhecer o débito que lhe é cobrado, inscrito em dívida ativa do DNPM, que fundamenta a execução fiscal, poderá oferecer embargos à execução e/ou, previamente, exceção de pré-executividade, quanto às matérias próprias a essa (tais como a decadência, total ou parcial do débito, ou a prescrição).

Poderá, ainda, o sujeito passivo da obrigação pecuniária em análise, ajuizar ação anulatória de débito com pedido de tutela antecipada para fins diversos, especialmente para a obtenção de certidão positiva com efeito de negativa ou para que sejam vedadas restrições à atividade da empresa devido à inclusão do seu nome em cadastros de devedores⁶²⁹.

⁶²⁷ Capítulo 3, item 3.1.

⁶²⁸ Os recursos arrecadados a título de CFEM são distribuídos da seguinte forma (artigo 2º da Lei 8001/90): “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. (...)”

§ 2º A distribuição da compensação financeira referida no caput deste artigo será feita da seguinte forma:

I - 23% (vinte e três por cento) para os Estados e o Distrito Federal;

II — 65% (sessenta e cinco por cento) para os Municípios;

II-A. 2% (dois por cento) para o Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico — FNDCT, instituído pelo Decreto-Lei nº 719, de 31 de julho de 1969, e restabelecido pela Lei nº 8.172, de 18 de janeiro de 1991, destinado ao desenvolvimento científico e tecnológico do setor mineral;

III — 10% (dez por cento) para o Ministério de Minas e Energia, a serem integralmente repassados ao Departamento Nacional de Produção Mineral — DNPM, que destinará 2% (dois por cento) desta cota-parte à proteção mineral em regiões mineradoras, por intermédio do Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis — Ibama”.

⁶²⁹ No julgamento do AG nº 2008.01.00.017449-3, TRF — 1ª Região, consta do voto-vogal vencedor da Desembargadora Maria do Carmo:

“Vossa Excelência modifica a decisão de uma forma mais explícita, porque se mantiver no sentido de se tornar sem efeito o termo da inscrição, automaticamente ‘cairia por terra’ toda a inscrição feita no sentido de que se mantenha o termo de inscrição, até porque é objeto de julgamento em exceção de pré-executividade. Então, deve ser mantida a inscrição da empresa na dívida ativa com relação a esses valores, que serão posteriormente decotados ou não, ou mantidos; esse título permanece intocável, até porque tem a questão da prescrição, e da inscrição na dívida ativa. Vossa Excelência suspende somente a exigibilidade, suspende as restrições com relação à inscrição no CADIN e expedição de certidões, com relação ao débito da inscrição 16808, referente ao processo de cobrança 95097707? Pela decisão de Vossa Excelência, monocrática, torna sem efeito. Nesse sentido é que divirjo de Vossa Excelência, mantendo os efeitos dessa inscrição, que deverá ser julgado, porque existem duas ações, uma execução e uma ação declaratória, em que deverá ser analisada a questão. Aí sim, se anulará ou não a inscrição da qual decorreu a execução.

Observa-se que a apresentação da exceção de pré-executividade suspende o prazo para o oferecimento de Embargos à Execução e que estes, por serem ação de conhecimento, não devem ser propostos, caso a empresa ajuíze ação desconstitutiva, em vista de, conforme já decidido pelo STJ, haver repetição de demanda⁶³⁰.

As execuções fiscais vêm sendo ajuizadas pelo DNPM na Seção Judiciária na qual é domiciliada a empresa executada⁶³¹.

O Manual da CFEM⁶³² não estipula qualquer fase instrutória, no âmbito do processo administrativo. Em razão disto, caso haja cerceamento do direito de defesa decorrente da não oportunização ou da negativa de produção de prova pericial, poderá a empresa concessionária do direito de lavra discutir a matéria que seria objeto de prova tanto em processo judicial de conhecimento (Embargos à Execução ou Ação anulatória de débito) quanto pela via do Mandado de Segurança – este último para requerer a nulidade dos atos praticados no processo administrativo a partir da fase instrutória⁶³³.

Dou parcial provimento ao agravo tão somente para suspender a exigibilidade no que concerne aos efeitos da execução, ou seja, inscrição na dívida ativa e a não-expedição de certidões provocadas por essa inscrição.”

⁶³⁰ “(...) 1. Se é certo que a propositura de qualquer ação relativa ao débito constante do título não inibe o direito do credor de promover-lhe a execução (CPC, art. 585, § 1º), o inverso também é verdadeiro: o ajuizamento da ação executiva não impede que o devedor exerça o direito constitucional de ação para ver declarada a nulidade do título ou a inexistência da obrigação, seja por meio de embargos (CPC, art. 736), seja por outra ação declaratória ou desconstitutiva. Nada impede, outrossim, que o devedor se antecipe à execução e promova, em caráter preventivo, pedido de nulidade do título ou a declaração de inexistência da relação obrigacional.

2. Ações dessa espécie têm natureza idêntica à dos embargos do devedor, e quando os antecedem, podem até substituir tais embargos, já que repetir seus fundamentos e causa de pedir importaria litispendência.

3. Assim como os embargos, a ação anulatória ou desconstitutiva do título executivo representa forma de oposição do devedor aos atos de execução, razão pela qual quebraria a lógica do sistema dar-lhes curso perante juízos diferentes, comprometendo a unidade natural que existe entre pedido e defesa.

4. É certo, portanto, que entre ação de execução e outra ação que se oponha ou possa comprometer os atos executivos, há evidente laço de conexão (CPC, art. 103), a determinar, em nome da segurança jurídica e da economia processual, a reunião dos processos, prorrogando-se a competência do juiz que despachou em primeiro lugar (CPC, art. 106). Cumpre a ele, se for o caso, dar à ação declaratória ou anulatória anterior o tratamento que daria à ação de embargos com idêntica causa de pedir e pedido, inclusive, se garantido o juízo, com a suspensão da execução.” (CC 38045/MA, Rel. Ministra Eliana Calmon, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 09/12/2003)

⁶³¹ Ação Anulatória nº 2008.34.00.004183-5, 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, exemplificativamente.

⁶³² Portaria nº 458/07 do Diretor Geral do DNPM.

⁶³³ Nesse sentido, são os precedentes jurisprudenciais:

a) “TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. PROCEDIMENTO DE CARÁTER ADMINISTRATIVO. SITUAÇÃO DE CONFLITUOSIDADE EXISTENTE ENTRE OS INTERESSES DO ESTADO E OS DO PARTICULAR. NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA, PELO PODER PÚBLICO, DA FÓRMULA CONSTITUCIONAL DO "DUE PROCESS OF LAW". PRERROGATIVAS QUE COMPÕEM A GARANTIA CONSTITUCIONAL DO DEVIDO PROCESSO. O DIREITO À PROVA COMO UMA DAS PROJEÇÕES CONCRETIZADORAS DESSA GARANTIA CONSTITUCIONAL. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. — A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem reafirmado a essencialidade do princípio que consagra o "due process of law", nele reconhecendo uma insuprimível garantia, que instituída em favor de qualquer pessoa ou entidade, rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, ainda que em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade do próprio ato punitivo ou da medida restritiva de direitos. Precedentes. Doutrina. — Assiste, ao interessado, mesmo em procedimentos de índole

Em conclusão, em que pese a CFEM constituir obrigação pecuniária de natureza não tributária, sua cobrança obedecerá ao rito estabelecido na Lei nº 6.830/80, por se tratar de receita financeira de autarquia federal – DNPM, ficando o contribuinte inadimplente sujeito, após procedimento de cobrança administrativa, às seguintes consequências: inscrição do crédito em Dívida Ativa; inclusão do devedor no Cadastro Informativo dos Débitos Não Quitados de Órgãos Federais – CADIN e exigência judicial do pretense débito, por intermédio da competente Execução Fiscal.

administrativa, como direta emanção da própria garantia constitucional do "due process of law" (CF, art. 5º, LIV) — independentemente, portanto, de haver previsão normativa nos estatutos que regem a atuação dos órgãos do Estado —, a prerrogativa indisponível do contraditório e da plenitude de defesa, com os meios e recursos a ela inerentes (CF, art. 5º, LV), inclusive o direito à prova. — Abrangência da cláusula constitucional do "due process of law"(...) É por tal razão que a própria Lei nº 9.784/99, que rege o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, prevê, em seu art. 38, a possibilidade de o interessado, "na fase instrutória e antes da tomada de decisão (...), requerer diligências e perícias" (art. 38, caput), sendo que "Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias" (art. 38, § 2º). Os aspectos ressaltados revelam-se suficientes ao reconhecimento, em juízo de estrita delibação, de que a pretensão cautelar ora deduzida nesta sede processual reveste-se de inquestionável plausibilidade jurídica. Registre-se, finalmente, que a parte ora impetrante justificou, de maneira inteiramente adequada, as razões que caracterizam a concreta ocorrência, na espécie, da situação configuradora do periculum in mora (fls. 09). Sendo assim, em juízo de estrita delibação, e sem prejuízo de ulterior reexame da pretensão mandamental deduzida na presente sede processual, defiro o pedido de medida liminar, em ordem a determinar, até final julgamento desta ação de mandado de segurança, a suspensão cautelar do processo de Tomada de Contas Especial instaurado contra a ora impetrante (TC nº 018.016/2005-1), ressalvada, no entanto, à ilustre autoridade ora apontada como coatora, a possibilidade de autorizar a pretendida produção de prova pericial, caso assim o entenda conveniente. Transmita-se, com urgência, cópia desta decisão ao eminente Senhor Ministro-Relator da TC-018.016/2005-1/TCU. 2. Achando-se adequadamente instruída a presente impetração, ouça-se a douta Procuradoria-Geral da República." (STF, MS 26.358, Ministro Celso de Mello, DJ de 02/03/2007)

b) "ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. CERCEAMENTO DE DEFESA. Configurado o cerceamento de defesa, face ao indeferimento de perícia indispensável ao esclarecimento dos fatos, deve ser anulado o procedimento administrativo, a partir do ato que indeferiu a perícia" (TRF da 4ª Região, REO nº 96.04.388347/PR, Rel. Des. Vilson Darós, DJ de 13/10/1999)

c) "ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA. LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. 1. O contribuinte, mesmo no caso de opção pela tributação com base no lucro presumido, tem direito à realização de perícia contábil, para esclarecimento da alegada omissão de receita, envolvendo notas fiscais de fornecedores, sob pena de desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, assegurados também no processo administrativo (CF, art. 5º, LV). 2. Nulidade do lançamento fiscal por vício formal, porque caracterizado o cerceamento de defesa. 3. Apelação provida" (TRF da 1ª Região, AMS nº 1999.01.00.043581-4/DF, Rel. Juíza Convocada Ivani Silva da Luz, DJ de 22/10/2001)

No mesmo sentido: TRF da 1ª Região – AC nº 2002.33.00.015091-1/BA, Rel. Des. Federal Olindo Menezes, DJ de 29/09/2006; STF, RE 426.147 AgR, Rel. Ministro Gilmar Mendes, DJ de 05/05/06; STF, RE 255.397, 1ª Turma, Ministro Sepúlveda Pertence, DJ 04/05/04; e TRF da 5ª Região, AC nº 89.05.01745-2/RN, Rel. Des. Federal Petrucio Ferreira, DJ de 14/10/1989.

CAPÍTULO 11

PROJETOS DE LEI EM TRAMITAÇÃO PERANTE O CONGRESSO NACIONAL

Há projetos de lei em tramitação no Legislativo Federal – no Senado e na Câmara dos Deputados – com propostas de alterações pontuais na CFEM. Passamos a examiná-los:

a) Projeto de Lei nº 3.661/1997, de autoria do Deputado Federal Ricardo Izar (PTB/SP), com o fim de alterar o § 1º do art. 2º da Lei nº 8.001/90. A modificação proposta reduz para 0,6%% a alíquota da CFEM para os minerais de aplicação imediata na indústria da construção civil: areia, cascalho, saibro, pedra britada e pedra de talhe, cuja justificativa decorre da necessidade de desoneração destes produtos, componentes básicos para a edificação de casas, em um país cuja demanda por moradia é grande ,tendo por objetivo majorar a arrecadação pela baixa do nível de sonegação fiscal no setor.

Afirma o Deputado Federal Ricardo Izar que a coletividade precisa da aludida redução em razão da essencialidade daqueles materiais de construção frente às pedras preciosas, metais nobres e outros minérios destinados ao luxo, ostentação ou aplicação financeira, cujas alíquotas são inferiores às que incidem sobre eles.

Ademais, reduz para 0,2% a alíquota da CFEM incidente sobre o faturamento líquido decorrente da venda de pedras preciosa, coradas, lapidáveis, carbonados e metais nobres, bem como rochas calcárias usadas como corretivo do solo. Outrossim, isenta os garimpeiros de ouro do recolhimento da CFEM.

Aprovado na Câmara dos Deputados o projeto foi remetido⁶³⁴ ao Senado Federal, onde aguarda inclusão na ordem do dia para votação pelo Plenário, desde 21/01/2009.

⁶³⁴ O aludido projeto, após tramitação na Câmara dos Deputados, teve a seguinte redação final:

“Art. 1º Esta Lei altera os §§ 1º e 2º do art. 2º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, que define os percentuais da distribuição da compensação financeira de que trata a Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989.

Art. 2º O art. 2º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, passa a vigorar com a seguinte redação:

“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.

§ 1º O percentual da compensação, de acordo com o tipo de substâncias minerais, será de:

b) O projeto de Lei nº 105/2003, de autoria da então Senadora, e atual Governadora do Estado do Pará, Ana Júlia Carepa (PT/PA) altera o art. 6º da Lei nº 7.990/89 e o art. 2º da Lei nº 8.001/90, para modificar os percentuais das alíquotas da CFEM, devida pela exploração de recursos minerais e limitar referida compensação em 7,5% sobre o faturamento líquido resultante da venda do produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial.

Neste projeto, dentro da majoração proposta, são indicadas, na nova redação ao § 1º do artigo 2º, alíquotas, conforme as classes de minerais, estabelecendo-se: 4% para minério de alumínio, ferro, caulim e manganês; 2% para cobre, zinco, níquel, prata, carvão e demais substâncias minerais, além do ouro, quando não extraído por garimpeiros, hipótese esta em que estará isento; 0,2% para pedras preciosas, pedras coradas lapidáveis e carbonatos.

Para esta autora, as novas alíquotas são “capazes de compensar devidamente a exploração das riquezas minerais do Brasil”.

Ademais, propõe que dos 65% do montante arrecadado, destinado ao Município no qual se situa a lavra, 40% (quarenta por cento) seja encaminhado aos Municípios limítrofes a esse, na proporção das respectivas populações, conforme dados do IBGE, pois eles “sofrem com impactos ambientais decorrentes da atividade minerária, sem a devida reparação por isso”.

Em justificativa, a então Senadora assevera que, ao contrário dos *royalties* de petróleo que variam de 5 a 10%, a CFEM vincula-se a percentuais fixos que

I – minério de alumínio, manganês, salgema e potássio: 3% (três por cento);

II – minério de ferro, fertilizantes, carvão e demais substâncias minerais, ressalvado o disposto nos incisos III, IV, V e VI deste parágrafo: 2% (dois por cento);

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;

V – areia, cascalho, saibro, pedra britada e pedra de talhe, usados na construção civil: 0,6% (seis décimos por cento);

VI – rochas calcárias quando utilizadas como corretivo de solo: 0,2% (dois décimos por cento).

§ 2º A distribuição da compensação financeira de que trata este artigo será feita da seguinte forma:

I – 20% (vinte por cento) para os Estados e o Distrito Federal;

II – 65% (sessenta e cinco por cento) para os Municípios;

III – 15% (quinze por cento) para o Departamento Nacional de Produção Mineral – DNPM.

§ 3º O valor resultante da aplicação do percentual, a título de compensação financeira, em função do que dispõe o § 1º deste artigo, será considerado na estrutura de custos sempre que os preços forem administrados pelo Governo.

§ 4º No caso das substâncias minerais extraídas por regime de permissão de lavra garimpeira, o valor da compensação será pago pelo primeiro adquirente, conforme dispuser o regulamento.’ (NR)

Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.”

impossibilitam variações em função da qualidade da jazida mineral, de modo que a adoção de critérios semelhantes aos do setor petrolífero permitam a ampliação da eficiência na “tributação”⁶³⁵ mineral, tudo somado à necessidade de estabelecimento de alíquotas em percentual suficiente a compensar a efetiva exploração de recursos minerais no Brasil.

É relevante apontar a associação inadequada feita pela legisladora entre minérios e petróleo, que, em nosso ordenamento jurídico, sempre receberam tratamentos distintos. De resto, argumenta-se a favor da medida apelando para maior eficiência do sistema, que seria decorrente de sua implementação.

Atualmente, referida proposição encontra-se na Comissão de Ciência, Tecnologia, Inovação, Comunicação e Informática, sob relatoria do Senador Flexa Ribeiro, para parecer.

c) É de se ressaltar que o Projeto identificado em “b” tramita apensado ao de nº 104/2003, apresentado pelo Senador Luiz Otávio (PMDB/PA), que, em semelhante proposta, altera o art. 6º da Lei nº 7.990/89 e o § 1º do artigo 2º da Lei nº 8.001/90, para elevar a alíquota da Compensação financeira pela exploração de recursos minerais para até 10% (dez por cento) “sobre o valor do faturamento líquido” e autoriza a redução deste percentual para até 5% (cinco por cento), a critério do Ministério de Minas e Energia, que poderá assim determinar no contrato de concessão de lavra.

O Projeto, segundo aquele Senador, justifica-se em face da diferença existente entre a CFEM, limitada a 3% do faturamento líquido, e os *royalties* devidos em razão da exploração do petróleo, os quais geram aos Estados e Municípios entre 5% e 10%. Afirma, ainda, que a exploração de atividade mineral é atividade mais lesiva ao meio ambiente e ao patrimônio social que a extração petrolífera, devendo-se, assim, garantir aos Estados e aos Municípios justa compensação financeira pelos impactos sócioambientais sofridos, tomando-se por base os percentuais aplicados ao último setor.

Na justificativa deste projeto, novamente associa-se o petróleo aos recursos minerais, com inadequação, ao passo que se atribui à ação mineradora, de forma exagerada, males de que nem sequer remotamente é a causa.

d) Também tramitam em apenso com os projetos indicados em “b” e “c”, os Projetos de Lei nº 370/2003 e nº 629/2007, de autoria dos Senadores Hélio Costa e Magno Malta, respectivamente.

⁶³⁵ Contrariamente, sustenta-se não se classificar a CFEM como tributo.

O primeiro aludido projeto prevê o pagamento da CFEM, 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 seguinte aos do fato gerados, devidamente corrigido pelo BTN ou outro índice de correção monetária que venha a sucedê-lo, devendo os recursos serem aplicados exclusivamente em investimentos de infraestrutura para o desenvolvimento econômico e social daqueles entes federativos.

Ademais, estabelece que na distribuição dos recursos de CFEM, caberão aos Estados 20% deles, aos Municípios, 60%, e à União, 8%, os quais deverão ser aplicados em fundo especial a ser distribuído entre os Estados e os Municípios, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívidas e no quadro permanente de pessoal. Quanto à parcela que cabe aos Estados, serão por eles transferidos 25% aos Municípios, mediante os critérios de distribuição previstos no artigo 158, inciso IV da Constituição Federal.

O segundo projeto, por sua vez, traz o conceito de faturamento líquido e dispõe sobre o que não se inclui como despesas de transporte e de seguros, além de disciplinar as hipóteses nas quais são autorizadas as deduções dos tributos daquela base de cálculo⁶³⁶.

e) Projeto de Lei nº 1.117, de 2007, do Deputado Federal Lelo Coimbra.

Este projeto de lei altera a redação do art. 6º da Lei nº 7.990/89 para determinar que a alíquota de 3% da CFEM incida sobre o faturamento bruto e não mais sobre o faturamento líquido da concessionária do direito de lavra do recurso mineral.

A justificativa apresentada é que a incidência da CFEM sobre o faturamento líquido abre brechas a artifícios contábeis, gerando prejuízos na arrecadação da União, dos Estados e dos Municípios, enquanto a receita bruta permite à fiscalização apurar, pelo simples manuseio das notas fiscais, os valores sobre os quais deve incidir a alíquota de CFEM.

⁶³⁶ “(...) entende-se por faturamento líquido o total das receitas de vendas, excluídas as despesas de transporte e as de seguros, relativas à venda, destacadas na nota fiscal do produto posto no local determinado pelo comprador, e as de tributos incidentes sobre a comercialização do produto mineral.

(...) §5º Não se incluem como despesas de transporte e seguros, para efeito de obtenção do faturamento líquido de que trata o *caput* deste artigo, aquelas incorridas desde a extração da substância mineral até a última etapa do processo de beneficiamento.

§6º A dedução dos tributos a que se refere o *caput* deste artigo será permitida desde que, cumulativamente, se refira:

I – aos tributos que incidam diretamente sobre a circulação dos produtos minerais ou sobre a receita ou faturamento, decorrentes de sua comercialização;

II – ao valor líquido devido, conforme apurado na escrituração fiscal do contribuinte, no período de ocorrência do fato gerador da compensação financeira”.

No momento, encontra-se com o Deputado Relator – Alexandre Santos (PMDB/RJ) – com parecer favorável da Comissão de Minas e Energia.

f) Projeto de Lei nº 1.118/2007⁶³⁷, de autoria do Deputado Federal Lelo Coimbra, visa a alterar a redação do § 2º do art. 2º da Lei nº 8.001/90, modificada pela Lei nº 9.993/00, para unificar a alíquota da CFEM em 3% para todas as classes de recursos minerais.

g) Projeto de Lei nº 1.453/2007⁶³⁸, de autoria do Deputado Federal José Fernando Aparecido de Oliveira, visa alterar a redação do artigo 6º da Lei nº 7.990/89, bem como o artigo 2º da Lei nº 8.001/90 e dar outras providências: altera a alíquota máxima da CFEM para 6% sobre o valor da produção, conceitua referida expressão como sendo o valor, na mina, do produto da lavra, estabelece os percentuais relativos a cada tipo de substância mineral: minério de alumínio, manganês, sal-gema e potássio – 6%; ferro, fertilizante, carvão e demais substâncias minerais – 4%, exceto pedras preciosas, pedras coradas lapidáveis, carbonados e metais nobres, sobre os quais incidirá o percentual de 0,4%, e ouro, cujo percentual será de 2% quando extraído por empresas mineradoras e isento, quando retirado por garimpeiros.

Objetiva, ainda, aludido projeto instituir uma participação especial a ser paga pelo produtor mineral nos casos de grande volume de produção ou de grande rentabilidade na exploração dos recursos, a qual será quantificada sobre a receita bruta da produção, deduzindo-se as compensações financeiras, os investimentos de exploração, os custos operacionais, a depreciação e os tributos, determinando que aquela participação será devida, anualmente, em percentual maior ou igual a 50% do valor total da CFEM e que os recursos arrecadados a tal título serão distribuídos aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da administração direta da União na mesma proporção que a CFEM.

h) Projeto de Lei nº 2.129/2007⁶³⁹, de autoria do Deputado Federal Daniel Almeida, altera a redação do artigo 2º da Lei nº 8.001/90, modificada pela Lei nº 9.993/00, para alterar as alíquotas referentes a determinadas classes de recursos minerais, quais sejam: ferro, fertilizante, carvão e demais substâncias minerais – 2%; e minério de urânio – 10%, de modo que a distribuição da CFEM para este último produto será de 5% para os

⁶³⁷ Apensado ao PL 1.117/2007 (item “e” supra).

⁶³⁸ Apensado ao PL 1.117/2007 (item “e” supra).

⁶³⁹ Apensado ao PL 1.117/2007 (item “e” supra).

Estados e o Distrito Federal, 80% para os Municípios, 5% para a Comissão Nacional de Energia Nuclear – CNEN, 5% para o DNPM e 5% para o IBAMA.

i) Projeto de Lei nº 3.806/2008⁶⁴⁰, do Deputado Walter Brito Neto (PRB/PB): propõe a alteração das Leis nº 7.990/89 e nº 8.001/90, que regulamentam a “compensação financeira pela exploração de recursos minerais e outros recursos naturais”, para majorar o percentual de CFEM de até 3% para 6% e reduzir, da parte cabível à União, para 8% o percentual destinado ao Ministério das Minas e Energia, do qual 2% devem ser encaminhados ao Ministério da Saúde para construção e reforma de centros de saúde⁶⁴¹.

No momento, este projeto encontra-se na Comissão de Minas e Energia para parecer.

j) Projeto de Lei nº 3.854/2008, de autoria do Deputado Federal José Fernando Aparecido de Oliveira (PV/MG), cujo objeto é a alteração da Lei nº 8.001/90, a fim de destinar parcela da CFEM a um fundo nacional de exaustão de jazidas⁶⁴².

Atualmente, encontra-se com o Deputado Federal Relator – Eduardo da Fonte (PP/PE) – com parecer parcialmente favorável da Comissão de Minas e Energia.

l) Projeto de Lei 3.878/2008⁶⁴³, de autoria do Deputado Federal Edílio Lopes, que objetiva a alteração da redação dos incisos I e II do §2º do art. 2º da Lei nº 8.001/90 e a criação do inciso IV àquele dispositivo legal, para determinar que a distribuição dos recursos da CFEM aos Estados e ao Distrito Federal seja feita no percentual de 22%, aos Municípios de 63% e ao Fundo do Exército, no percentual de 3%.

m) Projeto de Lei nº 4.170/2008⁶⁴⁴, de autoria do Deputado Federal José Fernando Aparecido de Oliveira, altera a Lei nº 8.001/90, para reduzir o percentual de CFEM incidente sobre águas minerais de 2% para 0,5% sobre o faturamento líquido.

Atualmente este projeto encontra-se na Comissão de Minas e Energia para parecer.

⁶⁴⁰ Apensado ao PL 1.117/2007 (item “e” supra).

⁶⁴¹ Sem justificativa em razão de não ter se dado a publicação do texto do projeto no Diário da Câmara dos Deputados.

⁶⁴² Sem justificativa, em razão de não ter se dado a publicação do texto do projeto no Diário da Câmara dos Deputados.

⁶⁴³ Apensado ao PL 3.854/2008 (item “j” supra).

⁶⁴⁴ Apensado ao PL 1.117/2007 (item “e” supra).

CONCLUSÃO

Os bens públicos podem ser classificados como de uso comum, especial ou dominical. Os bens de uso comum são aqueles destinados, por sua própria natureza, à utilização pela coletividade, enquanto que os de uso especial estão afetados a uma finalidade pública específica.

Há, ainda, uma terceira espécie de bens públicos, denominados dominicais. São os que não possuem destinação pública específica e que, por esta razão, podem ser objeto de auferimento de receita pelo Estado.

A Constituição Federal autoriza a concessão da lavra dos recursos minerais, incidindo sobre o faturamento líquido advindo da exploração destes bens a denominada compensação financeira (CFEM), receita originária da União.

Assim, tem-se que os recursos minerais estão inseridos neste último grupo – bens públicos dominiais – por serem passíveis de exploração econômica, não estarem afetados a uma destinação específica do Estado e, tampouco, poderem ser livremente utilizados pela coletividade.

A receita pública, na forma da Lei nº 4.320/64, consiste em qualquer ingresso de recurso financeiro ao tesouro público, independentemente de aumento patrimonial, podendo assim ser classificada.

1. Quanto à periodicidade de sua obtenção, as receitas públicas são:
 - a. ordinárias: auferidas periódica e regularmente; compõem o orçamento público permanentemente para o atendimento das despesas públicas;
 - b. extraordinárias: obtidas excepcionalmente.
2. Quanto à verificação de sua origem: considera-se a pessoa que realiza a atividade econômica propiciadora do auferimento da receita:
 - a. originária: a riqueza é gerada pelo próprio Estado, ao empregar seu patrimônio mobiliário (títulos de créditos e ações, que geram juros e dividendos) ou imobiliário (enfiteuse ou aforamento, foro e taxas de ocupação de terrenos de marinha, renda de aluguéis ou do uso de bens imóveis, receitas oriundas da venda de bens imóveis, compensações financeiras e preços públicos) ou ao desenvolver atividade econômica de caráter comercial, industrial, de serviços ou de exploração de recursos naturais;

b. derivada: a receita é gerada por pessoa privada e posteriormente transmitida, em parte, ao Estado, em decorrência de obrigação legal. Inexiste o emprego de patrimônio público nem o exercício de atividade econômica pelas pessoas jurídicas de direito público interno, para a obtenção destes recursos. Advém de tributos, multas, juros e outras penalidades pecuniárias (administrativas, tributárias e penais) estatuídas em lei;

c. transferidas: arrecadadas por determinado ente estatal e direcionadas a outro. Estes repasses podem ser fixados pela CF, por leis ordinárias ou ser voluntários (art. 25 da LC nº 101/00).

3. Quanto à natureza da receita, conforme sua categoria econômica: considera-se a origem do recurso segundo seu fundamento econômico (art. 11 da Lei nº 4.320/64). É determinada pelo Ministério do Planejamento, através de Portarias emanadas da Secretaria de Orçamento Federal. Pode ser:

a. corrente: resulta do pagamento de tributos, da exploração do patrimônio do ente público e de atividades econômicas exercidas por ele; transferências correntes e outras receitas correntes (multas e juros de mora). Destina-se a atender despesas correntes, ou seja, aquelas que não contribuem para a formação ou aquisição de um bem de capital;

b. de capital: têm como origem recursos financeiros advindos da constituição de dívidas (ex. operações de crédito e amortização de empréstimos), conversão de bens e de direitos em espécie (ex. alienação de bens móveis ou imóveis); receitas oriundas de outras pessoas de direito público ou privado, para o atendimento de despesas classificáveis como de capital; transferências de capital, outras receitas de capital e superávit do orçamento corrente. Volta-se ao pagamento das despesas de capital, que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Sob esse prisma da categoria econômica, a CFEM caracteriza-se como receita corrente e, sob o enfoque da fonte desta, é receita patrimonial da União porque vinculada, necessariamente, à exploração econômica do patrimônio público deste ente: o recurso mineral.

Em vista dos critérios supra, adotados para a classificação das receitas públicas, tem-se que a CFEM insere-se dentre as receitas: (a) ordinárias, por ser obtida periódica e regularmente e por compor o orçamento público permanentemente (sob o prisma da periodicidade de sua obtenção); (b) originárias, por a riqueza ser gerada da exploração de recursos minerais, de propriedade da União e ser classificada como patrimonial imobiliária (sob o enfoque da verificação de sua origem, ou seja, da pessoa que

enseja o auferimento da receita); (c) correntes, por ser resultante da exploração de patrimônio da União: o recurso mineral.

Cabe ressaltar, no pertinente à classificação (“b” retro) que considera a origem da receita, ou seja, a pessoa que propicia o auferimento da riqueza que é convertida em ingresso público, que a CFEM se classifica, diferentemente, conforme seja considerada como receita da União ou dos demais entes públicos dela destinatários.

Trata-se de receita originária patrimonial da União, por estar atrelada à exploração do recurso mineral, que integra o seu patrimônio imobiliário.

Mas classifica-se como receita de transferência corrente intergovernamental obrigatória para os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e demais beneficiários porque esta receita não lhes é devida em razão da exploração de seu patrimônio, mas em razão de ser extraído bem de titularidade da União. É-lhes assegurada por determinação constitucional, instituída no art. 20, par. 1º CF, o qual lhes garante participação no resultado da exploração do recurso mineral, regra esta inserida no Capítulo II, da Lei Maior, que dispõe sobre os bens da União.

Exclui-se, assim, a possibilidade de a CFEM caracterizar-se como espécie de tributo, receita derivada, conforme constante em maior extensão nos itens 4.3 e seguintes.

Por qualquer ângulo de classificação que se examine a receita proveniente do pagamento da CFEM, observa-se ser ela devida apenas e por causa da exploração do patrimônio da União, bem como do auferimento de faturamento líquido daí decorrente. E, quando assim se configura uma receita, ela se classifica como originária patrimonial.

Cabe, por fim, assinalar que o fato de a União Federal, por meio do DNPM, arrecadar e transferir a CFEM a seus beneficiários, não retira a característica de ser ela uma participação direta destes beneficiários na receita auferida pela mencionada União, pois as importâncias são apropriadas pelos entes menores mediante mera transferência orçamentária.

Isto porque as participações são diretas, quando a receita é entregue diretamente por um ente a outros ou por estes apropriada mediante mera transferência orçamentária, conforme se observa com a CFEM. É, entretanto, indireta quando realizada através de fundos de participação ou de destinação, na forma do art. 159, CF.

A lei instituidora da CFEM atendeu aos requisitos para a criação de participação nos resultados auferidos pelas concessionárias do direito de lavra do recurso mineral, prevista no art. 20, § 1º, CF. Identificada a natureza desta obrigação pecuniária,

pode-se construir o regime jurídico a ela previsto no texto da Constituição, conforme se demonstrará a seguir.

Os atos normativos primários mais relevantes para o estudo da CFEM são os seguintes: art. 5, II; 20, IX e § 1º; 22, XI, 37, 155, X, “b”; 176, *caput* e parágrafos; 225, § 2º CF; os art. 6º e 8º da Lei nº 7.990/89; o art. 2º, *caput* e § 1º e 2º da Lei 8.001/90; o art. 1º da Lei nº 8.901/94 e o art. 3º, § 3º, IX da Lei nº 8.876/94.

Os atos normativos secundários a serem cotejados aos preceitos supra para verificação da existência de fundamento de suas validades em normas primárias são: o Decreto nº 1/91, as Instruções Normativas nºs 6 e 08/00 do Diretor Geral do DNPM, a Ordem de Serviço nº 2/04 e o Manual da CFEM (Portaria nº 458, de novembro de 2007), conforme se observará em capítulos próprios a cada tema neles versado.

O parágrafo 1º do art. 20 da CF c/c o art. 8º da Lei nº 7.990/89, asseguram repartição direta aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, da receita originária patrimonial arrecadada pela União, através do DNPM, em decorrência do pagamento da CFEM pelas concessionárias do direito de lavra dos recursos minerais. Isto se justifica em razão da inexistência de qualquer Fundo de Participação que intermedeie a referida transferência de receita obtida pela União aos demais beneficiários dos citados ingressos.

A natureza jurídica da CFEM, como sustentado, é de participação no resultado da exploração de recursos minerais, espécie de receita corrente, ordinária, originária patrimonial da União e de transferência intergovernamental obrigatória para os demais beneficiários desta receita pública, constitucionalmente estabelecidos.

O regime jurídico da CFEM encontra-se delimitado pela Constituição Federal, nos seus art. 5º, II (legalidade), 20, IX (bem da União), e par. 1º (prevê a CFEM), 176 (participação dos proprietários do solo no resultado da lavra), art. 37 (princípios aplicáveis à Administração pública), 155, X, “b” (origem histórica do art. 20, par. 1º) e 225, par. 2º (obrigação de recomposição do meio ambiente).

Estes preceitos revelam os fundamentos de validade que as leis ordinárias que dispõem sobre a CFEM devem adotar para serem consideradas válidas no sistema de direito positivo. E estas, por sua vez, precisam servir de fundamento para que os atos normativos secundários sejam considerados válidos no referido sistema de direito posto, em atenção ao processo de positivação do direito.

Os critérios do art. 3º do CTN não são exaustivos para a definição de uma prestação pecuniária como tributo.

Isto porque para uma obrigação pecuniária se caracterizar como de natureza tributária deve propiciar uma receita derivada ao Estado, ou seja, o particular gera riqueza e, após, transfere parte desta ao ente público, nos termos em que a prestação for instituída pela Constituição Federal e pela legislação infraconstitucional.

Sendo a receita - sob o prisma da pessoa que a ocasiona - originária, isto é, oriunda da exploração de recursos naturais da União, ou do emprego do patrimônio mobiliário ou imobiliário desta, ou do exercício de atividade econômica por pessoa jurídica de direito público interno, não há tributo.

A importância da classificação das espécies tributárias e de qualquer outra obrigação pecuniária reside em que daí se define o regime jurídico próprio à prestação e à repartição de competências.

A CFEM não se caracteriza, portanto, como:

- indenização: a legislação que dispõe sobre a CFEM não apresenta qualquer exigência referente à prova de dano, nem da autoria desse, tampouco do nexo causal entre ambos, pressupostos da indenização civil. Ademais, a Constituição Federal já estabelece obrigação de indenizar, ao determinar, no art. 225, par. 2º : “Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei”. Igualmente, o superficiário do solo onde se situa a jazida tem o seu direito à indenização assegurado no art. 176, *caput* e par. 2º.

– empréstimo compulsório, pois não é instituída às finalidades descritas no art. 148, I e II, CF, nem há previsão legal de restituição das importâncias pagas aos sujeitos passivos da referida obrigação;

– contribuição de melhoria, porque sua cobrança não pressupõe como critério material da hipótese da regra matriz de incidência a valorização de imóvel em consequência de obra pública (art. 145, III, CF); não tem como sujeito passivo o proprietário daquele e a base de cálculo desta espécie de tributo não guarda qualquer semelhança com a da CFEM, pois a medida da valorização do imóvel é o critério que rege o tributo, entendendo-se ela como a diferença positiva da importância do bem entre dois instantes distintos: antes e após a obra pública;

– contribuições parafiscais sociais – de seguridade social, outras de seguridade social e gerais), devido à materialidade da CFEM não se identificar com os fatos elencados para as contribuições sociais, que são: de seguridade social (art. 195, I, CF), outras de seguridade social (art. 195, par. 4º, CF) e gerais (salário educação, art. 212,

par. 5º e 6º, contribuições ao SESC, SENAC e SENAI, art. 240, FGTS e art. 239, PIS). A seguridade social tem por finalidade garantir os direitos relativos à saúde, previdência social, assistência social, educação e ao desemprego (art. 194, 196, 201 e 203, CF). Seu financiamento advém de contribuições sociais, tais como as referidas;

– contribuições de interesse de categorias econômicas ou profissionais: são tributos federais, cujas receitas são destinadas ao custeio de entidades, às quais compete fiscalizar ou regular o exercício de certas atividades econômicas ou profissionais, bem como representar, individual ou coletivamente, as mencionadas categorias na defesa de seu interesse. A legislação instituidora da CFEM não determina que o produto de sua arrecadação seja direcionado a qualquer entidade dentre aquelas;

– contribuições de intervenção no domínio econômico: não há previsão legal de que as receitas públicas auferidas em decorrência do pagamento da CFEM sejam destinadas ao custeio da intervenção da União em determinado setor da economia. Tampouco há qualquer setor desta beneficiado com a aplicação do produto da mencionada arrecadação;

– impostos: a CFEM é devida ao verificar-se a exploração de recurso mineral e a obtenção de faturamento líquido daí decorrente. Esta materialidade foi fixada pela Constituição, no art. 20, CF, o qual elenca os bens da União e determina a participação de certos beneficiários no resultado oriundo da exploração do recurso mineral, implementada pelo particular. O critério material da CFEM não se identifica com os demais fatos estabelecidos, no mesmo texto, para o exercício da competência instituidora de impostos (art. 153, 155, 156). Também não se caracteriza a CFEM como imposto proveniente do exercício da competência residual, por ausência de lei complementar (art. 154). Embora tanto o critério material da hipótese de incidência da CFEM quanto o dos impostos consistam em fato qualquer que não configure atuação estatal, diferentemente dos impostos, a CFEM só é devida se houver a exploração do recurso mineral e se daí for obtido o citado faturamento líquido. Sua exigibilidade encontra-se, portanto, vinculada a bem de titularidade da União, cujo aproveitamento é imprescindível ao nascimento da obrigação de pagamento, dirigida ao concessionário do direito de lavra, caracterizando-se a receita advinda desta prestação como originária da União, diversamente do imposto, o qual se classifica como receita derivada.

– taxas: a CFEM não é cobrada em razão da prestação de serviço público, específico e divisível, utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, potencial ou posto à sua disposição, nem do real exercício do poder de polícia pelo Estado;

– preço público: esta forma de remuneração é exigida em razão da prestação de serviço que não tenha a natureza de público; do exercício de atividade econômica monopolizada ou exercida por ente federado - ou em razão de delegação de atividade econômica promovida por estes - em regime de concorrência com o particular ou, ainda, da venda de bem público. Decorre de contrato e não de lei. A CFEM, tal como estatuída pelo sistema jurídico, em nada se aproxima das características próprias do preço público. Sua exigibilidade não encontra qualquer semelhança com as referidas materialidades que dão ensejo a este.

– Daí a conclusão apresentada na presente tese de que a CFEM classifica-se como receita pública: (a) corrente porque resultante da exploração de patrimônio de ente público e integrada, em caráter permanente e não transitório, à receita pública; (b) sob o prisma da periodicidade de seu recebimento: corrente, por ser auferida com regularidade e não excepcionalmente, compondo o orçamento público permanentemente; (c) quanto à fonte geradora da riqueza: originária da União, pois se trata de receita vinculada à exploração do patrimônio imobiliário dessa e de transferência corrente, para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Sustenta-se que não se pode considerar a CFEM como receita originária dos entes por últimos referidos, porque o patrimônio explorado (recurso mineral) não é de sua titularidade e sim da União Federal.

Em resumo, tem-se que a CFEM configura-se como obrigação pecuniária, estabelecida pelo art. 20, par. 1º da Constituição, da espécie participação no resultado, devida em razão da exploração de recurso mineral – bem público de propriedade da União e receita corrente, ordinária e originária patrimonial para este ente político. Diversamente, classifica-se como receita pública oriunda de transferência corrente intergovernamental da União Federal para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, conforme assegurada pelo par. 1º daquele dispositivo constitucional.

O antecedente da norma jurídica em sentido estrito adota a forma descritiva de linguagem e expõe um fato da realidade cuja ocorrência deve ser possível, em determinado local e tempo (critérios material, espacial e temporal). O consequente da regra, para a enunciação do qual o legislador emprega linguagem prescritiva, indica relação obrigacional, cujo objeto é pecuniário, entre os sujeitos ativo e passivo naquela fixados (critérios quantitativo e pessoal). Desta estrutura resulta que verificado o fato previsto no descritor (antecedente), deve instalar-se a conduta prescrita no consequente. Há, portanto,

relação de implicação deôntica (dever-ser) entre as duas proposições componentes da estrutura sintática da mencionada regra.

Colocada a estrutura abstrata da regra matriz e em vista dos principais textos da Constituição e de leis ordinárias federais pertinentes à CFEM, construiu-se a seguinte norma jurídica em sentido estrito pertinente a esta obrigação pecuniária:

- Antecedente:
 - critério material: auferir resultado da exploração de recurso mineral (CF, art. 20, par. 1º);
 - critério espacial: todo o território nacional, no qual se verifica a exploração do recurso mineral;
 - critério temporal: momento em que acontece o fato de auferir resultado da exploração do recurso mineral, o qual desencadeia o nascimento de direitos e obrigações estabelecidos no consequente da regra matriz de incidência;
- Consequente:
 - critério pessoal:
 - sujeito ativo: a União Federal – proprietária dos recursos minerais, detentora da competência para legislar sobre a matéria bem como para outorgar a concessão de lavra –, determinou figure o Departamento Nacional da Produção Mineral – DNPM (autarquia federal) como sujeito ativo da relação obrigacional;
 - sujeito passivo: a empresa concessionária do direito de lavra, ou seja, do direito de auferir o resultado da exploração do recurso mineral;
 - critério quantitativo:
 - alíquota: encontra-se fixada em lei, de acordo com o recurso mineral explorado e pode variar de 0,2% até 3%;
 - base de cálculo: valor auferido como resultado da exploração de recurso mineral .

Na estrutura abstrata da regra matriz de incidência, a hipótese enuncia os critérios material, temporal e espacial, para o fim de permitir a identificação do fato nela enunciado.

Em outras palavras, o critério material descreve um fato, abstratamente, mediante a fixação do comportamento de uma pessoa, representado por um verbo no infinitivo e seu complemento, que deverão estar delimitados no tempo e no espaço (critérios temporal e espacial), para desencadear a relação jurídica obrigacional entre os

sujeitos estabelecidos no consequente da regra matriz de incidência. Isto porque não se pode imaginar a ocorrência de um fato desvinculado das circunstâncias de tempo e do local no qual se implemente.

Assim, o critério material estabelece a ação que deve ser praticada pelo sujeito passivo, descrita por um verbo no infinitivo e seu complemento. Consiste em fato, extraído da realidade social, por escolha do legislador, que o normatiza.

É considerado o núcleo do suposto da regra matriz, em vista da importância que o verbo, revelador do comportamento de pessoas, e seu complemento apresentam para a definição da regra jurídica em sentido estrito. Precisa estar delimitado no tempo e no espaço, conforme referido.

No caso da CFEM, o critério material da hipótese de incidência encontra-se instituído na Constituição, no par. 1º do seu art. 20: auferir resultado da exploração de recursos minerais. Ele deve ser confirmado pela base de cálculo desta obrigação pecuniária, prescrita no consequente da regra, a qual também pode ser extraída do mesmo dispositivo, pois corresponde à expressão monetária da importância auferida pelo sujeito passivo como resultado da exploração de recursos minerais.

É indiscutível que o legislador ordinário é competente para conceituar expressões encontradas na Lei Maior. Mas, ao assim proceder, precisará adotar terminologia técnica e razoável, tendo em vista que qualquer palavra apresenta conteúdo mínimo a ser considerado.

O “lucro operacional” é o conceito que melhor se adéqua ao escopo do constituinte originário, para fim de definição da semântica de “faturamento líquido”, em consonância com a de “resultado da exploração”, pois parte ele da “receita operacional bruta”, promove a dedução de vendas canceladas, descontos incondicionais e impostos incidentes sobre vendas, para quantificação da “receita líquida”, da qual são abatidos os custos dos produtos – no caso, minerais –, para obtenção do “lucro bruto”, do qual são subtraídas as despesas operacionais, para a apuração do “lucro ou prejuízo operacional.

A segunda expressão cuja semântica deve ser pesquisada corresponde a “recurso mineral”, encontrada no dispositivo constitucional em análise (art. 20, par. 1º). Para tanto, torna-se necessário o exame de regras do Direito Mineralário.

O Código de Mineração estabelece a distinção entre recurso mineral (substância mineral *in situ*) e produto mineral (substância mineral *lavrada*), ao estatuir que este é destinado à distribuição, ao comércio e ao consumo, após o beneficiamento das substâncias minerais úteis, *in verbis*: “Art. 1º Compete à União administrar os RECURSOS

minerais, a indústria da produção mineral e a distribuição, o comércio e o consumo de PRODUTOS minerais”.

Tem-se, portanto, o recurso mineral como a substância mineral no estado natural anterior ao seu aproveitamento e o produto mineral como a substância mineral desprendida da jazida (extraída), bem móvel de titularidade da concessionária do direito de lavra, destinado ao comércio.

Ressalta-se que o invocado art. 1º contém os três sentidos da expressão “substância” mineral: (1) recurso mineral, (2) substância mineral útil — ao mencionar “a indústria da produção mineral”—, e (3) produto mineral.

O artigo 14, III, e parágrafo 1º; e o artigo 15, *caput* e parágrafo único do Decreto nº 01/91, assim como a posterior IN nº 6/00, art. 2º, criaram obrigações a sujeitos que não realizam *venda* do produto mineral. Equiparam, à saída por *venda*, fatos distintos: o consumo, a utilização, a transformação e a remessa da substância mineral. Ao assim disporem, os atos normativos secundários alargam o âmbito *material* da lei, por pretenderem alcançar operação diversa da venda. Instituem, dessa maneira, regra ilegal de equiparação, por ausência de fundamentação material dos normativos secundários em ato primário. Os fatos enunciados nas normas secundárias citadas não se subsumem no fato estabelecido na norma primária (venda). E, por isso, não se estabelece a operação de implicação da relação jurídica fixada no prescritor da regra geral e abstrata.

A segunda equiparação ilegal promovida pelas citadas normas infra legais refere-se a faturamento líquido ser considerado como valor de consumo, no caso de o sujeito passivo consumir, transformar, utilizar ou remeter a outro estabelecimento de sua titularidade a substância mineral.

A igualdade não prospera, em virtude de o mencionado faturamento líquido decorrer da realização de operação de compra e venda, com a consequente transferência de titularidade do bem, enquanto os demais fatos não ensejam o auferimento do aludido faturamento, nem geram transferência de propriedade.

Houve, portanto, omissão legal quanto a ser devida a CFEM em operações diversas da venda do produto mineral, propiciadora da obtenção de faturamento líquido, que deve ser interpretado em conformidade com a semântica de auferir “resultado da exploração de recurso mineral,” o que impede a sua exigibilidade naquelas hipóteses.

Inexiste previsão legal à incidência da CFEM sobre o montante do faturamento líquido resultante da venda de produtos *industrializados*. No caso de

inexistência de venda de produto mineral e sim de produto industrializado, não há incidência da CFEM, por omissão do legislador ordinário.

O critério espacial da regra matriz de incidência da CFEM corresponde a todo o território nacional, onde é obtido o resultado da exploração de recurso mineral.

O instante a ser tomado para o dimensionamento da relação obrigacional pertinente à CFEM é o da concretização do fato genericamente descrito na regra matriz de incidência, qual seja, obter resultado da exploração de recurso mineral, que se revela quando o recurso mineral, extraído, adquire valor comercial. Esse momento não pode ser postergado para o instante no qual se poderá verificar a industrialização da substância mineral, por meio de beneficiamento ou de transformação, sob pena de contrariedade à própria regra matriz analisada.

A concretização do fato descrito no antecedente da norma geral e abstrata, em espaço e tempo determinados, desencadeia, automaticamente, a relação jurídica, entre os sujeitos ativo e passivo, prescrita no consequente. Esse, por sua vez, institui direito e correspondente obrigação, para as pessoas às quais se dirige a norma de conduta.

Os critérios para a identificação, no texto normativo, da configuração de um vínculo jurídico são o pessoal (sujeitos ativo e passivo) e o quantitativo (alíquota e base de cálculo).

O critério pessoal indica quem são os sujeitos da relação jurídica: o sujeito ativo, credor ou pretensor é titular do direito de exigir o cumprimento de certa prestação do sujeito passivo, a quem é atribuído o dever de adimplir a obrigação que lhe é cometida por lei.

O sujeito ativo é o titular do direito subjetivo de exigir o cumprimento de determinada obrigação pecuniária.

Compete ao DNPM arrecadar e fiscalizar a CFEM e à Procuradoria Federal junto à autarquia (e não à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional) inscrever em dívida ativa e cobrar os créditos da referida obrigação pecuniária, conforme Lei nº 8.876/94, art. 3º, IX c/c Lei nº 8.001/90, art. 2º, par. 2º, III c/c Lei nº 10.480/02, art. 10, *caput* e par. 12 e Nota DECOR/AGU/nº 217/2009 – SFT.

A competência constitucional para legislar sobre a CFEM é privativa da União Federal, no pertinente sua à instituição e à sua modificação; encontra-se expressamente fixada no texto da Lei Maior e é intransferível. Após exercitada – o que já se verificou – a capacidade de ser sujeito ativo da relação jurídica obrigacional foi transferida, pois as atribuições de arrecadar e de fiscalizar são delegáveis, assim como

executar leis, serviços e atos ou decisões administrativas. No caso, elas foram conferidas ao DNPM, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº 8.876/94.

Tem-se como inconstitucionais, em consequência do aduzido, leis de Estados e do Distrito Federal que disponham sobre a CFEM, por não se incluírem nos casos de exercício da competência concorrente, pois as matérias delas constantes não se caracterizam como “questões específicas” de interesse local. Referidos entes necessitam seguir o estatuído no parágrafo único do art. 22, CF, o qual os permite receber delegação de “questões específicas”, após *lei complementar* que assim os autorize. Mas este ato normativo primário até o presente momento não existe, o que afasta a possibilidade da lei local acerca do tema analisado.

Tampouco a regra do art. 23, XI, CF socorre os mencionados Estados, tendo em vista tratar-se de funções administrativas atribuídas aos entes da Federação e não de competência legislativa.

Quanto aos Municípios, a Constituição não os inclui na investigada regra da competência concorrente, cumprindo-lhes observar o preconizado no art. 30, CF, o qual lhes outorga competência *supletiva* da legislação federal e local. Desse modo, são inconstitucionais as regras municipais que pretendem introduzir normas alusivas à CFEM sem fundamento de validade na Constituição, pois essa fixa a competência legislativa material própria de cada ente federado.

A eventualidade de ser celebrado Termo de Cooperação Técnica pelo DNPM não transfere aos Municípios nem aos Estados legitimidade para, individualmente, cobrar, amigável ou judicialmente, a prestação em tela, na parte que lhes cabe.

Isto porque, na forma da legislação federal, é do DNPM a competência para fiscalização e arrecadação da CFEM e é da Procuradoria Federal junto à autarquia, a inscrição do débito em dívida ativa e o ajuizamento da competente execução “fiscal” (Lei nº 6830/80). Cabe-lhe, em caso de pagamento a menor, exigir a diferença que considerar devida. Não têm os Estados nem os Municípios, embora beneficiários de percentual do valor arrecadado, competência para qualquer ação individual contra as empresas mineradoras com vista à cobrança da receita (que é de transferência intergovernamental).

Há de se esclarecer que o Decreto nº 1/91, em seu art. 26, seguido pelo Manual da CFEM e a Portaria nº 311/05 do Diretor Geral do DNPM, a fim de garantirem o recebimento das receitas de sua titularidade por todos os seus beneficiários, determina seja o pagamento da prestação examinada realizado, mensalmente, mediante Guia de Recolhimento da União – GRU e, sobre a destinação dos recursos aos Estados e

Municípios, dispõe, respectivamente, que serão creditados em “contas específicas de titularidade dos mesmos no Banco do Brasil”, “no sexto dia útil que sucede ao recolhimento por parte das empresas de mineração”.

Prevista constitucionalmente a competência da União Federal para instituir a CFEM, não se reconhece qualquer dos entes com titularidade para participar do produto de sua arrecadação, via transferência intergovernamental, legitimidade para, individualmente, promover a fiscalização e a cobrança direta da parte da receita que lhe cabe. A legislação deles emanada é inconstitucional, por se tratar de competência legislativa exclusiva da União aquela pertinente a recursos minerais e a CFEM, conforme arts 20, IX e par. 1º c/c art. 22, XI e parágrafo único da Lei Maior. Os entes federados menores participam de outra relação jurídica, assentada entre eles e a União, referente à transferência intergovernamental de receita. Este entendimento é ratificado pela doutrina.

Por não serem detentores de competência para legislar sobre a Compensação Financeira, o que cabe privativamente à União Federal (CF, art. 20, IX e par. 1º c/c 22, XII), nem para, individualmente, fiscalizar a arrecadação e promover o lançamento e a cobrança quando não recolhida ou quando paga em montante menor que o devido, atribuições exclusivas do DNPM (Lei nº 8.876/94, art. 3º, IX, e Manual de Procedimentos e Cobrança da CFEM), não possuem os Municípios nem os Estados e o Distrito Federal legitimidade ativa para, individualmente, legislar sobre as matérias referidas e tampouco praticar atos de cobrança da CFEM contra as empresas mineradoras, ainda que lhes seja assegurada parte dos recursos arrecadados, por determinação constitucional. Legislação local que disponha sobre o tema é inconstitucional por invadir esfera de competência privativa da União.

O tema da legitimidade de Estados e de Municípios não foi amplamente colocado perante o Judiciário, nem mesmo houve discussão, neste âmbito, que permita considerá-lo como definido.

Sujeito passivo é a pessoa de quem se pode exigir o adimplemento das obrigações de pagamento e de deveres instrumentais pertinentes à CFEM. Trata-se do sujeito que deve acatar a norma jurídica: a concessionária do direito de lavra.

O critério quantitativo determina o objeto da relação jurídica prescrita no consequente da regra matriz de incidência. Explicita-se pela alíquota e pela base de cálculo. Essa última tem a função de medir o fato enunciado pelo legislador para o critério material da hipótese da mencionada regra matriz de incidência da CFEM e, combinada com a alíquota – também fixada em regra jurídica –, revelam a importância do débito, que

é o objeto da obrigação pecuniária. É titular do crédito o sujeito ativo e devedor o sujeito passivo. O aludido objeto da relação jurídica é expresso em dinheiro, característica própria dos vínculos obrigacionais.

Alíquota é matéria reservada à lei e integra a estrutura da regra matriz de incidência da CFEM, no âmbito da qual situa-se no consequente, onde, congregada à base de cálculo, revela a dimensão da dívida, pois demonstra o montante que pode ser exigido, pelo sujeito ativo, do devedor.

A alíquota significa parte ou fração que o ente federado cobra para si sobre o valor dimensível (base de cálculo) do fato enunciado no antecedente da regra jurídica em sentido estrito. Geralmente, revela-se em forma de percentagem, que pode ser proporcional, invariável, progressiva ou regressiva, assim como pode ser fixada como valor determinado ou variável, segundo escalas progressivas da base de cálculo.

As alíquotas da CFEM encontram-se estabelecidas no art. 2º da Lei nº 8.001/90 e variam, conforme a classe da substância mineral, entre 0,2% e 3%, devem ser aplicadas sobre o valor do faturamento líquido.

A base de cálculo integra o critério quantitativo prescrito no consequente da regra matriz de incidência e tem a função mensuradora do fato descrito abstratamente pelo legislador como núcleo da hipótese e deve confirmá-lo. Junto da alíquota, propicia o dimensionamento do valor da obrigação de pagamento da CFEM.

A base de cálculo consiste na dimensão econômica do fato descrito no critério material da norma constitucional geral e abstrata, que é auferir resultado da exploração do recurso mineral, equiparado, pela legislação ordinária (art. 6º da Lei nº 7.990/89), ao faturamento líquido, definido no art. 2º da Lei nº 8.001/90.

Para apuração da base de cálculo da CFEM, que deve confirmar o fato eleito pelo legislador constituinte para materialidade da referida obrigação pecuniária (“auferir resultado da exploração de recurso mineral”), as despesas dedutíveis, fixadas no art. 2º da Lei nº 8.001/90 (para fim de obtenção do “faturamento líquido”, equiparado à “resultado”), devem ser, ao menos, todas aquelas referentes a transporte e a seguro, incorridas pela concessionária do direito de lavra, desde a fase de extração da substância mineral da jazida até a entrega ao adquirente do produto mineral, assim como os tributos incidentes sobre a comercialização.

Não é de observância obrigatória, por ausência de fundamento de validade em regra primária, a norma secundária (IN nº 6/00, DNPM) que apenas admite a exclusão das importâncias destacadas a título de despesa de transporte e seguro, na nota fiscal da

qual conste o preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador, já que a regra de hierarquia inferior não pode distinguir onde a lei não o faz, nem pode, a pretexto de dar exequibilidade à legislação, alterar os conceitos por essa firmados, a fim de tornar mais onerosa a obrigação legal.

Portanto, o art. 1º, IV e V da IN nº 6, ao permitir apenas a dedução das mencionadas despesas à fase de comercialização e ao impor o destaque delas no preço de venda do produto mineral, posto no local determinado pelo comprador, como condição para a exclusão destas da base de cálculo da CFEM, além de contrariar o art. 2º da Lei nº 8.001/90, viola, ainda que indiretamente, o princípio constitucional da legalidade, pois introduz dever veiculado por regra secundária, que não encontra fundamento de validade em norma primária, o que macula a sua validade no sistema de direito posto.

Em síntese, a interpretação da lei leva à conclusão de serem dedutíveis, para efeito de apuração do faturamento líquido, base de cálculo da CFEM, todas as despesas pagas ou incorridas pelo minerador, relativas ao transporte e ao seguro, desde a extração da substância mineral até a entrega do produto mineral comercializado, no local ajustado com o comprador, compreendendo todos os gastos com a movimentação da substância mineral, bem como todas as despesas com seguro referentes às operações de lavra e comercialização, sendo ilegal a limitação que o DNPM pretende impor às deduções legalmente autorizadas.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar esse recurso, por maioria, declarou que as despesas de transporte dedutíveis são aquelas referentes ao produto mineral e desde que se encontrem destacadas na nota fiscal de venda, na forma da IN nº 06/00 – DNPM. Aguarda-se decisão do Supremo Tribunal Federal em Agravo de Instrumento apresentado da decisão da presidência do STJ que inadmitiu o recurso extraordinário do Sindicato impetrante da Segurança.

A razão para a ampla dedução das despesas de transporte e de seguros reside na rigidez locacional da jazida. Sendo essa uma concentração de minério em certa área, encontra-se situada onde a natureza determinar. A concessionária do direito de lavra não pode escolher o lugar no qual deseja exercer sua atividade econômica, em decorrência de as minas necessitarem ser lavradas onde a natureza as colocou, por motivos geológicos.

Se o constituinte originário instituiu participação sobre o resultado da exploração do recurso mineral, sustenta-se que a teleologia desta regra está em que os beneficiários da CFEM tenham assegurada participação sobre a receita operacional líquida auferida pelo sujeito passivo da obrigação, o que respalda direito à realização da dedução

de todas as despesas incorridas para viabilizar o acesso à jazida e à exploração da substância mineral.

Não corresponde à realidade a assertiva do DNPM de que, se houvesse despesa de transporte e de seguro na fase anterior à da comercialização do produto mineral, ela seria automaticamente repassada ao adquirente do mencionado produto, uma vez que o preço de venda depende não apenas do custo de produção, mas também da oferta e da procura do bem no mercado (sobretudo internacional) além da posição que o empresário ocupa neste mercado, a qualidade do produto e a taxa cambial. Trata-se, portanto, de argumentação equivocada, suscitada pela aludida autarquia, mas já afastada, em matéria semelhante à examinada, nesta tese, pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do precedente consubstanciado no RE nº 350.446, além de depender este fato de ampla instrução probatória da qual precisará se desincumbir o DNPM.

A legislação federal estabelece a obrigação de recolhimento do PIS e da COFINS pela matriz da pessoa jurídica contribuinte. O DNPM não pode negar a dedutibilidade dos montantes periodicamente calculados e escriturados a tais títulos por cada estabelecimento de uma pessoa jurídica, sob pena de contrariedade à legislação própria daqueles tributos. A perícia é meio suficiente para que a fiscalização da autarquia verifique se os dados enunciados pela contribuinte-concessionária do direito de lavra encontram-se em consonância com os demais dados comerciais e tributários da empresa, para quantificação de verbas dedutíveis (PIS e COFINS) para cálculo da CFEM.

A empresa mineradora tem direito à dedução integral do valor do ICMS destacado nas notas fiscais (incidido) e não apenas do montante recolhido ao Estado (apurado e pago), diferentemente do que determina a IN nº 6/00, em seu art. 1º, II, que não encontra fundamento de validade na legislação ordinária.

É passível de dedução o IOF, devido em razão das vendas da mencionada substância mineral como ativo financeiro. Sua incidência ocorre apenas na operação de origem.

Em breve síntese histórica dos vários índices de correção monetária adotados pelo DNPM para quantificação do montante a ser pago a título de CFEM; analisa-se o âmbito de sua aplicação e revela-se, em conclusão, que:

– o art. 8º da Lei nº 7.990/89, na redação dada pela Lei nº 8.001/90, estabelecia que o pagamento da CFEM se daria até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador;

– o valor a ser recolhido, tanto no prazo legal quanto após o vencimento deste, deveria sofrer correção monetária, desde a data de apuração até a do efetivo pagamento, pelo BTN, ou outro parâmetro que viesse a substituí-lo;

– ao extinguir o BTN, a Lei nº 8.177/91 não criou qualquer outro índice substituto, até porque o seu término se deu no âmbito de uma política de ampla desindexação da economia;

– a UFIR é medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, dentre os quais não se inclui a CFEM, motivo pelo qual citado índice é inaplicável a débitos desta receita originária patrimonial, entre 01/92 e 12/00;

– a legislação veiculadora do Plano Real vedou, expressamente, a adoção de correção monetária, exceto nas hipóteses nela versadas (art. 1º e 2º da Lei nº 10.192/01), dentre as quais não se insere a CFEM;

– o IPCA-E é índice que não mede inflação referente ao setor mineral, o que revela ser desarrazoada a sua adoção para o cálculo de débito da CFEM. Ademais, sua aplicação foi determinada em ato normativo secundário, em contrariedade às regras que fixaram o término da atualização monetária, para casos como o examinado (art. 1º e 2º da Lei nº 10.192/01).

A determinação veiculada pelo Manual da CFEM de que haja o pagamento de correção monetária, contada entre a data de apuração da prestação e a do seu pagamento, qual seja, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador, contraria o citado art. 1º da Lei nº 10.192/01, o qual instituiu o dever de ser adotado o Real, pelo seu valor nominal, para o adimplemento de obrigações pecuniárias.

O professor Paulo de Barros Carvalho doutrina que a norma sancionadora apresenta a mesma estrutura formal da norma primária, mas é semanticamente diversa, pois o seu antecedente indica comportamento que viole um dever fixado no consequente de outra norma primária.

O consequente da norma sancionadora prescreve a relação jurídica na qual o sujeito ativo é o mesmo da norma primária, mas o sujeito passivo é o Estado exercitando a sua função jurisdicional.

As sanções fixadas pela IN nº 8/00 são inaugurais no sistema de direito posto e, por não encontrarem fundamento de validade em norma primária, não são válidas no mencionado sistema de direito positivo, pois se trata de tema resguardado à lei em sentido estrito.

Tem-se como juros, nas palavras de Pontes de Miranda, aquilo que “o credor pode exigir pelo fato de ter prestado ou de não ter recebido o que se lhe devia prestar”. Os juros de mora representam, pois, o custo do capital que permaneceu em poder do devedor indevidamente, tendo caráter acessório à obrigação principal.

No caso de mora no pagamento da CFEM são devidos os juros, na forma estabelecida no artigo 406 do Código Civil, aos débitos ocorridos no período em que inexistente lei específica tratando da matéria, a serem contados a partir da data de vencimento da obrigação pecuniária examinada.

A aplicação da SELIC afasta a adoção conjunta de qualquer índice de correção monetária, pois seu cômputo inclui tanto a atualização da moeda quanto os juros.

No que tange aos débitos vencidos entre julho de 2000 e janeiro de 2001, os juros são aqueles fixados em lei especial a respeito do tema: a Lei nº 9.993/00.

E, no pertinente aos débitos não pagos, oriundos de fatos ocorridos após o início da vigência e eficácia da Lei nº 11.941/09, ou seja, após 28 de maio de 2009, deve ser observada a legislação aplicável aos tributos federais, qual seja, a Lei nº 9.430/96, que determina a incidência da taxa SELIC, acrescido o percentual de 1% no mês do efetivo recolhimento.

A multa é sanção administrativa e constitui penalidade pecuniária aplicada aos casos de inadimplência do devedor.

Atualmente, em razão das alterações legislativas introduzidas pela Lei nº 11.941/09, artigo 35, a qual modificou as disposições constantes da Lei nº 10.522, todos os pagamentos realizados a destempo perante o DNPM serão acrescidos de multa moratória de 0,33% ao dia, limitada a 20% do débito inicial, bem como de juros mensais equivalentes à SELIC mais 1% no mês em que ocorrer o efetivo desembolso, incidentes sobre o montante total do débito (principal + multa), consoante determinação contida no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que trata da multa aplicável às obrigações tributárias e que, em razão do disposto no artigo 37-A da Lei nº 10.522, aplica-se aos créditos das autarquias.

A Instrução Normativa nº 8/00 institui multas a serem aplicadas, sem prejuízo de outras sanções, na hipótese de preenchimento da Ficha de Registro de Apuração da CFEM em desacordo com a Instrução Normativa nº 6/00, que veda deduções de determinadas despesas, sem amparo em lei.

Inexistem atos normativos primários que sirvam de fundamento de validade à referida IN nº 8/00, motivo pelo qual ela é ilegal.

Tem-se como legítima a inscrição do devedor de CFEM no CADIN, contanto que este cadastro seja visto como veículo meramente informativo e não constitua sanção política a compelir o particular ao pagamento de importâncias, na forma e no valor que a Administração Pública entenda devidas, não podendo caracterizar-se como modo indireto de cobrança, à margem do devido processo legal.

A Portaria nº 356/88 do Ministro de Estado da Fazenda determina que a receita bruta de vendas decorrentes da exportação de produtos manufaturados nacionais será quantificada mediante a conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira, adotando-se a taxa de câmbio instituída no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior. Determina, ademais, que as diferenças advindas da modificação na taxa de câmbio, verificadas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas.

A variação monetária refere-se à atualização monetária da importância de direitos e de obrigações provenientes de variação cambial, na hipótese de operação implementada em moeda estrangeira. No caso de fechamento do câmbio ou na hipótese de adiantamento do recebimento do crédito previamente à data do embarque, compreendido este dia como aquele que for averbado no órgão próprio, deve ser considerada a taxa de câmbio vigente na data de embarque dos produtos para o exterior, ressalvadas as variações passivas ou ativas entre esta última e aquelas referidas datas.

Estas variações constituem contas a receber e, como resultado financeiro da pessoa jurídica exportadora, não compõe a materialidade nem a base de cálculo da CFEM.

Ademais, por inexistir lei ordinária que imponha a inclusão, na base de cálculo da CFEM, da variação cambial positiva, não está o sujeito passivo desta prestação pecuniária, obrigado a considerar a receita financeira referida para quantificação da CFEM.

O arbitramento veiculado pelo art. 5º, da Ordem de Serviço nº 02/04, enunciada pelo Diretor Geral do DNPM, não pode prevalecer porque:

a) estabelecida a base de cálculo de uma prestação por lei, não pode Ordem de Serviço dispor diferentemente sobre o tema, sob pena de contrariedade ao ato normativo primário e ao princípio constitucional da legalidade;

b) o ato normativo secundário não encontra fundamento de validade em ato normativo primário, o que desatende o princípio da hierarquia das normas, nas relações de subordinação, havidas no âmbito do sistema de direito posto;

c) o emissor da mensagem veiculada pela Ordem de Serviço em análise não tem competência para dispor sobre o tema versado no seu art. 5º;

d) ainda que se admitisse este preceito indicado como válido no sistema, o lançamento, como ato administrativo, só seria írrito se devidamente fundamentado e acompanhado por prova produzida pela Administração de que se configura ao menos um dos fatos enunciados na norma secundária como autorizadores do arbitramento;

e) o lançamento sem motivação e desacompanhado de prova é nulo, não sendo suficiente a alegação de presunção de sua veracidade, nem a de tratar-se de ficção legal, que não se configura, no caso.

São relevantes para o direito somente os fatos que estiverem sustentados pelas provas aceitas pelo sistema jurídico. Desta forma, o lançamento decorrente de arbitramento só pode surtir efeito e introduzir norma individual e concreta válida no direito posto, passível de exigibilidade e exequibilidade, se for estabelecido em norma primária e acompanhado das provas juridicamente aceitas, de modo a amparar a alegação da autoridade administrativa e propalar os efeitos previstos no consequente da norma matriz de incidência da CFEM.

Em conclusão: o art. 5º da OS nº 2/04 não é instrumento introdutor de regra válida no sistema de direito positivo porque emanada do Diretor Geral do DNPM, que não tem competência para legislar sobre obrigação, matéria reservada à lei em sentido estrito. É inconstitucional, ademais, por ausência de norma primária que lhe sirva de fundamento de validade.

Mas, a título de argumento, se pudesse ser tida a aludida regra secundária como válida, as duas situações de fato nela contempladas – recusa formal da apresentação de documentos ou informações contraditórias entre esses –, consideradas como fatos indiciários da existência de faturamento líquido (fato indiciado), necessitam ser comprovadas pelos agentes da Administração os quais, antes de efetuar o arbitramento, necessitam conferir prazo suficiente ao administrado para a correção das eventuais imprecisões identificadas nos documentos bem como para exibição desses. Só após o transcurso de prazo razoável às diligências determinadas, mantida e demonstrada uma das situações de fato previstas na OS, poderá o agente administrativo valer-se do arbitramento, possibilitados, em qualquer hipótese, o contraditório e a ampla defesa administrativa, garantias constitucionais conferidas ao sujeito passivo da prestação pecuniária examinada.

É pela prova que todos os fatos jurídicos se constituem, observando-se os meios admissíveis em direito para a exibição daquela.

Na hipótese de arbitramento, o DNPM, como antes aduzido, não tem, na prática, produzido provas – muito menos pelos meios admitidos em direito – de qualquer dos dois fatos descritos na mencionada Ordem de Serviço nº 2/04. Há, portanto, mera afirmativa. O lançamento realizado pelo modo descrito não se configura como norma individual e concreta, válida no sistema.

Conclui-se pela necessidade de a Administração produzir provas, pelos meios admitidos no sistema jurídico, para a demonstração da realização, pelo sujeito passivo, do fato descrito no critério material da hipótese da regra matriz de incidência da CFEM, para o fim de serem desencadeados os efeitos prescritos no consequente dessa (vínculo obrigacional). A OS nº 02/04 não serve como fundamento de validade para que a fiscalização do DNPM emita notificações fiscais de débito, eis que dos relatórios que as acompanham são apontados meros fatos indiciários, o que leva à consequente inversão do ônus da prova, justificada pela compreensão da Administração de que seus atos são revestidos de presunção de legalidade, o que não encontra amparo no sistema de direito posto, que impõe àquele que alega – ainda que seja a Administração Pública - o dever de produção da prova do fato alegado.

Entende-se que a prova refere-se a um fato ocorrido no passado, sem tocá-lo (prova indireta), diferentemente do que pretende a prova direta, que é a representação imediata do evento. Por esse enfoque não há prova direta.

O DNPM só tem direito de constituir créditos de CFEM apurados até 5 (cinco) anos pretéritos da data da lavratura do termo de início da fiscalização ou, inexistindo esse, da data da emissão da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, em atenção ao art. 1º do Decreto nº 20.910/32 e ao Decreto-lei nº 45.479/92, que estendeu estas regras às autarquias, bem como aos demais dispositivos legais citados e invocados no Capítulo para sua aplicação analógica. A matéria examinada trata de prazo de decadência e não de prescrição. Não se aplicam as regras do Código Civil por se tratar de relação jurídica de direito público.

A constância da adoção do prazo de 5 (cinco) anos para as relações entre a Administração e os administrados é anotada em parecer inédito da professora DI PIETRO, já citado no Capítulo 8, do qual se extrai:

- a) no CTN, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário é de 5 anos (art. 150, § 4º, e 173);
- b) no mesmo CTN, o prazo de prescrição para cobrança do crédito tributário é de 5 anos (art. 174);
- c) a Lei nº 9.873, de 23.11.99, fixa em 5 anos o prazo de prescrição para a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no

exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração a legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado;

d) o artigo 21 da Lei nº 4.717, de 29.6.1965, fixa em 5 anos o prazo de prescrição para propositura de ação popular;

e) o artigo 23 da Lei nº 8.429, de 2.6.92, estabelece que as ações de improbidade administrativa podem ser propostas até 5 anos após o término do exercício de mandato, de cargo em comissão ou de função de confiança; ou dentro do prazo prescricional previsto em lei específica para faltas disciplinares puníveis com demissão a bem do serviço público, nos casos de exercício de cargo efetivo ou emprego;

f) o artigo 142 da Lei nº 8.112, de 11.12.90, prevê o prazo de 5 anos para a prescrição da ação punitiva disciplinar quanto às infrações puníveis com demissão, cassação de aposentadoria ou disponibilidade e destituição de cargo em comissão.

além dos antes mencionados Decreto nº 20.910/32 e Decreto-lei nº 4.797/42, bem como art. 54, *caput* e §1º da Lei nº 9.784/99, instituidor do prazo de decadência para a Administração rever e anular os seus próprios atos de que decorram efeitos favoráveis aos seus destinatários, enquanto, no caso da CFEM, o ato é praticado pela empresa concessionária. Mas se a Administração pode anular seus atos em decorrência do poder de controle interno de legalidade, por analogia, há de se compreender que lhe cabe exercer o mesmo poder de controle sobre o ato do devedor, que resulte na expedição da norma individual e concreta da CFEM. Pode-se sustentar, com fundamento na referida regra primária, o poder-dever da Administração promover o controle de legalidade do ato praticado pela empresa concessionária, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de pagamento da CFEM.

A Lei nº 9.784/99 disciplina o processo administrativo no âmbito federal e arrola os princípios que regem a Administração Pública na condução daquele, os quais devem ser rigorosamente observados, a fim de evitar-se o desrespeito aos direitos e garantias dos administrados e a prolação de decisões arbitrárias, em desacordo com a ordem jurídica em vigor, eis que tais princípios são oriundos da Constituição Federal, explícita ou implicitamente.

O rito do processo administrativo deve seguir estritamente os ditames legais, para oportunizar ao administrado a mais ampla defesa, com a sua intimação de todos os atos necessários à prática daquela, possibilitando, inclusive, quaisquer formas de exteriorização de seu desacordo com as decisões prolatadas, quais sejam: recursos, pedidos de reconsideração e de revisão.

A Administração necessita, também, garantir em sua plenitude o exercício do devido processo legal, do qual decorre ser imprescindível que qualquer ato normativo

secundário publicado pelo Poder Público encontre fundamento de validade na Lei nº 9.784/99.

Assim, não pode o Manual da CFEM, ato normativo secundário, restringir ou extravasar os limites estabelecidos na Lei nº 9.784/99 – norma primária, pois revela-se como um texto orientador da conduta dos agentes públicos na arrecadação e cobrança de valores. O Manual deve ser visto, portanto, como veículo introdutor de meras regras de natureza procedimental, produzidas no exercício de poder hierárquico, destinadas aos agentes da autarquia, estabelecendo rotinas de trabalho, visando atuação uniforme, coerente e necessariamente de acordo com a legislação federal.

Conclui-se que eventuais atos do DNPM que venham a obstar os direitos do particular, especialmente no que tange à motivação daqueles, à ampla produção probatória e à interposição de recursos, poderão ser declarados ilegais, eis que eivados do vício de nulidade, decorrente do desrespeito às garantias instituídas em lei e inconstitucionais, quando contrariem a Constituição Federal.

Em que pese a CFEM constituir obrigação pecuniária de natureza não tributária, sua cobrança obedecerá ao rito estabelecido na Lei nº 6.830/80, por se tratar de receita financeira de autarquia federal – DNPM, ficando o contribuinte inadimplente, após procedimento de cobrança administrativa, sujeito às seguintes consequências: inscrição do crédito em Dívida Ativa; inclusão do devedor no Cadastro Informativo dos Débitos Não Quitados de Órgãos Federais – CADIN e exigência judicial do pretense débito, por meio da competente Execução Fiscal.

Diversos Projetos de Lei tramitam perante o Congresso Nacional acerca da CFEM, são eles:

a) Projeto de Lei nº 3.661/1997, de autoria do Deputado Federal Ricardo Izar (PTB/SP), com o fim de alterar o § 1º do art. 2º da Lei nº 8.001/90. A modificação proposta reduz para 0,6% a alíquota da CFEM para os minerais de aplicação imediata na indústria da construção civil: areia, cascalho, saibro, pedra britada e pedra de talhe, cuja justificativa decorre da necessidade de desoneração destes produtos, componentes básicos para a edificação de casas, em um país cuja demanda por moradia é grande, tendo por objetivo majorar a arrecadação pela baixa do nível de sonegação fiscal no setor. Reduz para 0,2% a alíquota da CFEM, no caso da venda de pedras preciosas e outras análogas bem como para rochas calcárias utilizadas como corretivo do solo.

b) O projeto de Lei nº 105/2003, de autoria da então Senadora, e atual Governadora do Estado do Pará, Ana Júlia Carepa (PT/PA) altera o art. 6º da Lei nº

7.990/89 e o art. 2º da Lei nº 8.001/90, para modificar os percentuais das alíquotas da CFEM, devida pela exploração de recursos minerais e limitar a referida compensação em 7,5% sobre o faturamento líquido resultante da venda do produto mineral, obtido após a última etapa do processo de beneficiamento adotado e antes de sua transformação industrial.

Ademais, modifica as alíquotas atualmente fixadas em lei para o percentual máximo de 4% e mínimo de 0,2%, além de alterar o percentual de distribuição da receita destinadas aos Municípios para que dos 65% que lhes cabe, 40% desse montante seja encaminhado aos Municípios limítrofes àquele onde se dá a exploração, na proporção de suas populações, conforme dados do IBGE.

c) Ressalta-se que o Projeto identificado em “b” tramita apensado ao de nº 104/2003, apresentado pelo Senador Luiz Otávio (PMDB/PA), que, em semelhante proposta, altera o art. 6º da Lei nº 7.990/89 e o § 1º do artigo 2º da Lei nº 8.001/90, para elevar a alíquota da compensação financeira pela exploração de recursos minerais para até 10% (dez por cento) “sobre o valor do faturamento líquido” e autoriza a redução deste percentual para até 5% (cinco por cento), a critério do Ministério de Minas e Energia, que poderá assim determinar no contrato de concessão de lavra.

d) Também tramitam em apenso com os projetos indicados em “b” e “c”, os Projetos de Lei nº 370/2003 e nº 629/2007, de autoria dos Senadores Hélio Costa e Magno Malta, respectivamente.

O primeiro projeto prevê o pagamento da CFEM, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da administração direta da União, devendo os recursos serem aplicados exclusivamente em investimentos de infraestrutura para desenvolvimento econômico e social daqueles entes federativos.

Altera a distribuição dos recursos de CFEM entre seus beneficiários.

O segundo projeto, por sua vez, traz o conceito de faturamento líquido e dispõe sobre o que não se inclui como despesas de transporte e de seguros, além de disciplinar as hipóteses nas quais são autorizadas as deduções dos tributos daquela base de cálculo.

e) Projeto de Lei nº 1.117, de 2007, do Deputado Federal Lelo Coimbra.

Este projeto de lei altera a redação do art. 6º da Lei nº 7.990/89 para determinar que a alíquota de 3% da CFEM incida sobre o faturamento bruto e não mais sobre o faturamento líquido da concessionária do direito de lavra do recurso mineral.

f) Projeto de Lei nº 1.118/2007, de autoria do Deputado Federal Lelo Coimbra, visa a alterar a redação do §2º do art. 2º da Lei nº 8.001/90, modificada pela Lei nº 9.993/00, para unificar a alíquota da CFEM em 3% para todas as classes de recursos minerais.

g) Projeto de Lei nº 1.453/2007, de autoria do Deputado Federal José Fernando Aparecido de Oliveira, visa a alterar a redação do artigo 6º da Lei nº 7.990/89, bem como o artigo 2º da Lei nº 8.001/90 e dar outras providências: altera a alíquota máxima da CFEM para 6% sobre o valor da produção, conceitua referida expressão como sendo o valor, na mina, do produto da lavra, estabelece os percentuais relativos a cada tipo de substância mineral.

Objetiva, ainda, aludido projeto instituir uma participação especial a ser paga pelo produtor mineral nos casos de grande volume de produção ou de grande rentabilidade na exploração dos recursos.

h) Projeto de Lei nº 2.129/2007, de autoria do Deputado Federal Daniel Almeida, altera a redação do artigo 2º da Lei nº 8.001/90, modificada pela Lei nº 9.993/00, para alterar as alíquotas referentes a determinadas classes de recursos minerais.

i) Projeto de Lei nº 3.806/2008, do Deputado Walter Brito Neto (PRB/PB): propõe a alteração das Leis nº 7.990/89 e nº 8.001/90, que regulamentam a “compensação financeira pela exploração de recursos minerais e outros recursos naturais”, para majorar o percentual de CFEM de até 3% para 6% e reduzir, da parte cabível à União, para 8% o percentual destinado ao Ministério das Minas e Energia, do qual 2% devem ser encaminhados ao Ministério da Saúde para construção e reforma de centros de saúde.

j) Projeto de Lei nº 3.854/2008, de autoria do Deputado Federal José Fernando Aparecido de Oliveira (PV/MG), cujo objeto é a alteração da Lei nº 8.001/90, a fim de destinar parcela da CFEM a um fundo nacional de exaustão de jazidas.

l) Projeto de Lei nº 3.878/2008, de autoria do Deputado Federal Edílio Lopes, que objetiva a alteração da redação dos incisos I e II do §2º do art. 2º da Lei nº 8.001/90 e a criação do inciso IV àquele dispositivo legal, para determinar que a distribuição dos recursos da CFEM aos Estados e ao Distrito Federal seja feita no percentual de 22%, aos Municípios de 63% e ao Fundo do Exército, no percentual de 3%.

m) Projeto de Lei nº 4.170/2008, de autoria do Deputado Federal José Fernando Aparecido de Oliveira, altera a Lei nº 8.001/90, para reduzir o percentual de CFEM incidente sobre águas minerais de 2% para 0,5% sobre o faturamento líquido.

GLOSSÁRIO

Para a melhor elucidação de palavras e expressões utilizadas nesta tese, examina-se a semântica de algumas delas, com o esclarecimento de que não são exaustivas as definições apresentadas neste glossário, mas apenas indicativas das significações com os quais aquelas são empregadas nesta obra⁶⁴⁵.

Ambigüidade: multiplicidade de conteúdos semânticos de uma palavra. O termo que é ambíguo ocasiona incerteza, em razão de existir mais de um significado para ele. No seu uso comum (definição lexical), não se pode enunciar de modo uniforme todas as propriedades que o devem constar de todas as hipóteses nas quais a palavra é utilizada⁶⁴⁶.

Arbitramento: “Avaliação; averiguação; estimativa; determinação de valor pecuniário. 2. Direito processual civil. Exame feito por peritos para determinar o valor, em dinheiro, de uma coisa ou esclarecer algum fato, orientando o órgão judicante. Em outras palavras, é o exame pericial que tem em vista apurar o valor da coisa ou da obrigação a ela ligada, muito comum na desapropriação, nos alimentos e na indenização dos danos por atos ilícitos. Traduz-se também pelo procedimento para apreciar o valor de bens ou de fatos ante a ausência de dados certos para a sua avaliação, evidenciando elementos idôneos, segundo normas técnicas, com que se possa provar aquela estimação, determinando, assim, o valor desconhecido daquilo que se pretende avaliar e encontrando sua equivalência pecuniária. Tal procedimento será sempre cabível quando houver um valor oficial conhecido ou uma estipulação certa, em razão dos quais se possa efetivar uma estimação pecuniária. Em suma, trata-se tão-somente de uma apreciação estimativa de fatos ou de coisas que não têm critérios de avaliação objetivos ou certos”⁶⁴⁷.

⁶⁴⁵ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 123: “A relevância de se definir um conceito é elucidar qual o uso que pode ser feito de uma expressão”, de modo a reduzir-se a vagueza e a ambigüidade daquele.

⁶⁴⁶ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito, técnica, decisão, dominação*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 38.

⁶⁴⁷ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário Jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. I, 2005.

Ciência do direito: metalinguagem do sistema de direito positivo. Revela um ponto de vista da regra jurídica. Adota linguagem descritiva. Analisa as proposições da regra matriz de incidência para construir o sentido do direito posto.

Classificar: consiste em repartir um conjunto de objetos em classes coordenadas ou subordinadas, mediante a utilização de critérios previamente escolhidos⁶⁴⁸. A classificação no direito positivo define o regime jurídico aplicável aos seus elementos, que ficam sujeitos aos juízos de validade ou invalidade. Ademais, reparte a competência normativa. A classificação constitucional de determinada obrigação define o seu regime jurídico e a competência legislativa material.

Competência legislativa: poder atribuído, pelo instrumento normativo próprio, a um ente público, para legislar sobre matérias que lhe sejam conferidas, mediante a observância de certo procedimento.

Decadência: implica na perda do direito em decorrência da sua não utilização, no prazo previsto legalmente para o seu exercício. Refere-se ao próprio direito de constituir o crédito.

Definição: “Operação consistente em determinar o significado de um termo”⁶⁴⁹. Quem define classifica, pois, “adota critérios para separar os objetos que integram daqueles que não integram o conceito”⁶⁵⁰.

Deveres instrumentais: consistem em relações fixadas pela legislação, que impõe deveres jurídicos aos sujeitos passivos, sem conteúdo pecuniário, com a finalidade de dar efeitos práticos à percepção dos recursos. Por meio dos deveres instrumentais, o sujeito ativo controla o cumprimento da prestação obrigacional pelo sujeito passivo.

Direito Administrativo: “É o conjunto das normas jurídicas de direito público que disciplinam as atividades administrativas necessárias à realização dos direitos

⁶⁴⁸ ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2007, p. 147.

⁶⁴⁹ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 121.

⁶⁵⁰ GAMA, Tácio Lacerda. *Op. cit.*, p. 123.

fundamentais e a organização e funcionamento das estruturas estatais e não estatais encarregadas de seu desempenho”⁶⁵¹.

Direito Financeiro: “Ramo do direito público que se ocupa de disciplinar a atividade financeira pública, caracterizando-se por um conjunto de normas e princípios reguladores dessa atividade pública correlata à instituição dos meios de obtenção e arrecadação, custódia e desgaste dos recursos financeiros, nos pagamentos das despesas públicas”⁶⁵². “Estuda e disciplina juridicamente toda a atividade financeira do Estado, envolvendo as receitas públicas, os créditos públicos e o orçamento público”⁶⁵³. “Descreve a regulamentação financeira de toda a atividade financeira do Estado, na qual a tributária aparece como simples tópico”⁶⁵⁴. Dispõe sobre a atividade “desempenhada pelos poderes públicos com o propósito de obter e aplicar recursos para o custeio da rede de serviços públicos”⁶⁵⁵. “Normas atinentes às finanças do Estado que cuidam da composição do orçamento, da arrecadação, gestão, fiscalização, controle, distribuição e aplicação do dinheiro público e das atividades financeiras do Estado, assecuratórias dos recursos necessários à Administração para a manutenção dos serviços públicos e a consecução de suas finalidades”⁶⁵⁶.

Direito positivo: expressão ambígua, que, dentre suas definições, pode ser compreendida como o conjunto das regras jurídicas válidas em determinado sistema, as quais objetivam regular as condutas humanas, em território e tempo determinados. Utiliza linguagem prescritiva.

Direito Tributário: “É o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”⁶⁵⁷. “Tem por objeto a disciplina jurídica de uma das modalidades da receita pública – o tributo. Logo, o direito tributário é ramo do

⁶⁵¹ JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 1.

⁶⁵² AGUIAR, Afonso Gomes. *Direito financeiro: a Lei nº 4.320 comentada ao alcance de todos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 27.

⁶⁵³ Manual Técnico de Orçamento 2009, p. 17.

⁶⁵⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 18.

⁶⁵⁵ BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à Ciência das Finanças*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 9, ao discorrer sobre a Ciência das Finanças, que tem por objeto de seu estudo o direito financeiro.

⁶⁵⁶ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário Jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. II, p. 190.

⁶⁵⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op. cit.*, p. 15 e 16.

direito financeiro que regula as relações jurídicas entre o fisco (sujeito ativo) e o contribuinte (sujeito passivo)”⁶⁵⁸.

Entrada: recursos que entram nos cofres públicos a qualquer título e que remanescem na posse do Poder Público. Têm caráter dinâmico e permanecem temporariamente naqueles.

Enunciação: atividade de produção de normas jurídicas, da qual resulta o conjunto de enunciados que formam os textos de direito posto.

Enunciação-enunciada: a enunciação, isto é, a atividade de produzir regra jurídica, esgota-se em si própria. O texto normativo resultante dessa atividade pode ser dividido em duas partes: enunciação-enunciada e enunciado-enunciado. A enunciação-enunciada define-se como “o conjunto de marcas, identificáveis no texto, que remetem à instância da enunciação”⁶⁵⁹ e o enunciado-enunciado consiste na norma introduzida. A enunciação-enunciada registra o processo observado à produção do texto legislado. Indica o procedimento seguido à lei (ex. lei ordinária), a data (tempo de sua edição e o local – lugar - de sua produção - ex. Brasília, 19 de janeiro de 2009), bem como os sujeitos (pessoas) responsáveis pela criação da regra (ex. União, representada pelo Congresso Nacional e Presidente da República)⁶⁶⁰.

Enunciado: é o produto da enunciação. Consiste em cada suporte físico, cada fragmento de direito positivo portador de sentido e resultante do processo de enunciação. É a regra breve e escrita. Sob o ângulo da prova, o enunciado é o que dela vai constar dos autos. Distingue-se da proposição, que é a significação provocada na mente do intérprete, a partir da leitura de um enunciado. Para Riccardo Guastini, “enunciado não é sinônimo de proposição no sentido gramatical (e tampouco exatamente de proposição em sentido lógico). Por um lado, de fato, nem todos os enunciados compõem-se de uma única

⁶⁵⁸ Manual Técnico de Orçamento 2009, p. 17.

⁶⁵⁹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário – Aspectos Teóricos, Práticos e Análise das Decisões do STJ*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 162, p. 41.

⁶⁶⁰ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 52, exemplifica:

“Na Lei 9311, que instituiu a CPMF, a enunciação enunciada seria a informação de que o procedimento foi de lei, decretada pelo Congresso Nacional, e sancionada e promulgada pelo Presidente da República, Fernando Henrique Cardoso (pessoa), em Brasília (espaço), no dia 24 de outubro de 1996 (tempo). Observa-se que, sem os dados da enunciação enunciada é impossível controlar a constitucionalidade da Lei 9.311/96. É, pois, justamente essa enunciação enunciada o que denominamos, hoje, como fonte material do direito.”

proposição; e, por outro lado, nem todas as proposições são enunciados. Um enunciado pode ser alternativamente: (a) ou uma frase simples, isto é, uma proposição independente; (b) ou uma frase complexa, isto é, um agregado independente de proposição, constituído por uma proposição principal e por uma ou mais proposições a esta subordinadas”⁶⁶¹. Na estrutura sintática das normas, os enunciados prescritivos situam-se tanto no seu antecedente (como proposição-hipótese), quanto no seu conseqüente (como proposição-tese). Se um texto não apresentar a estrutura mínima da regra matriz de incidência, será um enunciado e não uma norma jurídica. Em tal caso, o intérprete deverá buscar outros enunciados do sistema para integração do primeiro, e, desse modo, construir uma regra única, que o permita obter a estrutura formal da mensagem positivada.

Enunciado-enunciado: são os artigos da lei⁶⁶². É a própria prescrição normativa fixada no texto legal. São os “enunciados normativos propriamente ditos, a partir dos quais se constrói a mensagem jurídica-prescritiva (enunciados-enunciados)”⁶⁶³.

Estrutura: sistema que compreende elementos ordenados e relacionados entre si. Pode se referir ao conjunto de relações entre os elementos de um determinado sistema de direito positivo.

Fontes do direito: compreendem: (a) órgãos definidos pelo sistema de direito posto como aptos a enunciar determinadas normas jurídicas; (b) os fatos recolhidos da realidade social pelo legislador, selecionados para constar do critério material do antecedente da regra matriz de incidência.

Hipótese de incidência: reúne os critérios definidores do fato descrito no antecedente da norma matriz de incidência (material, temporal e espacial). É construída a partir da vontade do legislador que seleciona eventos do mundo social e os positiva.

Incidência: a fenomenologia da incidência verifica-se quando o fato descrito no antecedente da regra matriz de incidência⁶⁶⁴ ocorre, em todos os seus aspectos, no plano da

⁶⁶¹ GUASTINI, Riccardo. *Das fontes às normas*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

⁶⁶² “Os enunciados enunciados seriam os artigos da lei (...) Na Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, os enunciados enunciados seriam os artigos que juntos delineiam os contornos da regra-matriz de incidência, das multas e dos deveres instrumentais pertinentes a essa exação”.

⁶⁶³ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 52.

realidade. Tal fato concreto é vertido em fato jurídico, o qual é descrito no antecedente de determinada norma jurídica individual e concreta, que, expedida por órgão competente, propaga os efeitos prescritos no conseqüente. Compõe-se das operações de subsunção e implicação. A incidência da regra dá ensejo ao nascimento do vínculo entre sujeitos passivo e ativo, prescrito no conseqüente da norma jurídica em sentido estrito, a partir de quando o sujeito ativo poderá exigir o cumprimento da obrigação pecuniária atribuída ao sujeito passivo.

Indenização: reparação pecuniária de dano patrimonial e/ou moral devida ao lesado, a qual deve corresponder ao montante do prejuízo sofrido, no primeiro caso. Tem requisitos: prova do dano e de sua autoria, bem como do nexa causal entre ambos.

Interpretação: processo de construção de sentido da regra de direito positivo.

Jazida: toda massa de substância mineral ou fóssil, aflorando à superfície ou existente no interior da terra, e que tenha valor econômico⁶⁶⁵. A jazida é bem imóvel, distinto do solo onde se encontra. A propriedade desse não compreende a do minério nem a da substância mineral útil que constitui aquela⁶⁶⁶.

Lavra: o conjunto de operações coordenadas com o objetivo de “aproveitamento industrial da jazida, desde a extração das substâncias minerais úteis que contiver, até o beneficiamento das mesmas”⁶⁶⁷.

Mina: é a jazida em lavra; é o conjunto de escavações que permite a exploração da jazida para extração dos recursos minerais nela existentes.

Natureza jurídica – conceito e natureza jurídica da CFEM: a natureza jurídica refere-se ao conceito de determinada obrigação. Sua especificação delimita as consequências jurídicas que isso implica para a regulação do instituto. “Afínidade que um instituto

⁶⁶⁴ Geral e abstrata.

⁶⁶⁵ Cód. Mineração - “Art. 4º Considera-se jazida toda massa individualizada de substância mineral ou fóssil, aflorando à superfície ou existente no interior da terra, e que tenha valor econômico; e mina, a jazida em lavra, ainda que suspensa”.

⁶⁶⁶ Cód. Mineração – “Art 84. A Jazida é bem imóvel, distinto do solo onde se encontra, não abrangendo a propriedade deste o minério ou a substância mineral útil que a constitui”.

⁶⁶⁷ Cód. Mineração – Art. 36.

jurídico tem, em pontos diversos, com uma grande categoria jurídica, podendo nela ser incluído a título de classificação”⁶⁶⁸. Na presente tese, a definição da natureza jurídica da CFEM é relevante para o estabelecimento de seu regime jurídico. O tema ocasiona discussões. Uma primeira corrente de doutrinadores define-a como tributo (imposto⁶⁶⁹ ou CIDE⁶⁷⁰); outra, como preço público⁶⁷¹ e, outra – a ser sustentada nesta tese –, como (a) obrigação pecuniária criada pela Constituição, em seu art. 20, par. 1º; (b) instituída pela legislação ordinária como participação no resultado da exploração de recurso mineral; (c) que se classifica como receita corrente, ordinária e originária patrimonial (proveniente da exploração do patrimônio imobiliário – recursos minerais) da União Federal e (d) originária de transferência corrente, para Estados, Municípios e demais beneficiários.

Norma abstrata: é a norma tipificadora de um conjunto de fatos, estatuídos sem a sua verificação material. O antecedente da norma é descritor de um conjunto de fatos hipoteticamente estabelecidos e o consequente prescreve uma relação jurídica entre os sujeitos ativo e passivo, que são inderteminados.

Norma concreta: comando normativo que veicula uma determinada conduta, individualizada no tempo e no espaço. O antecedente da norma é descritor de um fato concreto, já consumado em tempo e espaço certos. A conduta do consequente, diferentemente, sempre estará abstratamente prescrita.

Norma geral: é a norma que se dirige a um conjunto indeterminado de pessoas, quanto ao seu número. Fixa diretrizes sobre a matéria legislativa, que são obrigatórias à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, concomitantemente. Decorrem da necessidade de disciplinar homogênea, em âmbito nacional, a ser observada pelos diversos entes da federação, não se circunscrevem, portanto, ao âmbito de qualquer das pessoas políticas e sim ultrapassa os três. Norma geral é a regra jurídica ficada em forma de normas de diretrizes da matéria que se legisla, com aplicação obrigatória, ao mesmo tempo, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios⁶⁷².

⁶⁶⁸ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário Jurídico*. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2005, p. 381.

⁶⁶⁹ Alberto Xavier.

⁶⁷⁰ CIDE da espécie imposto: Roque Antônio Carrazza.

⁶⁷¹ DNPM.

⁶⁷² AGUIAR, Afonso Gomes. *Direito financeiro: a Lei nº 4.320 comentada ao alcance de todos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 26.

Norma geral e abstrata: “Contém, no seu antecedente, um fato de possível ocorrência e vincula, ao acontecimento deste fato, uma relação jurídica com sujeitos indeterminados”⁶⁷³. Estabelece uma previsão hipotética. A regra matriz de determinada incidência aqui se insere, pois ao acontecimento de um fato futuro vincula uma relação jurídica na qual a conduta é prescrita em termos gerais e é dirigida a um conjunto indeterminado de pessoas. Ganha concreção em norma individual.

Norma individual: é a regra que se volta a um determinado indivíduo ou a certo grupo de pessoas. A relação jurídica individual, fixada no conseqüente da regra de direito em sentido estrito, é dirigida a um determinado indivíduo ou a um grupo certo de pessoas. Nesse caso, as pessoas componentes do vínculo obrigacional são indicadas de forma individualizada.

Norma individual e concreta: registra a incidência da norma geral e abstrata. No seu antecedente consta um fato concreto, verificado em tempo e espaço determinados e, no seu conseqüente, verifica-se certa relação jurídica estabelecida entre sujeitos identificados e com objeto preciso.

Norma jurídica: é o elemento integrante do conjunto denominado sistema de direito. Sua função é prescritiva de condutas humanas em relações intersubjetivas. Tem o seu sentido construído por meio da interpretação. É conceito ambíguo. Expressão usada indistintamente a regra jurídica⁶⁷⁴.

Norma jurídica em sentido amplo: são, conforme o Professor Paulo de Barros Carvalho, “*todos os demais preceitos normativos*”⁶⁷⁵ diversos da regra matriz de incidência. Compreende qualquer enunciado prescritivo, isto é, qualquer texto que regule o comportamento de pessoas.

Norma jurídica em sentido estrito ou regra matriz de incidência: a regra matriz de incidência é um método, desenvolvido pelo Professor Paulo de Barros Carvalho, que

⁶⁷³ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 46.

⁶⁷⁴ Há doutrinadores que distinguem a regra (texto de direito positivo) da norma jurídica (conteúdo da regra, resultante de sua interpretação).

⁶⁷⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 262.

permite a compreensão da norma jurídica em sentido estrito, por evidenciar os critérios achados no seu antecedente e no seu conseqüente, os quais devem ser preenchidos em seu aspecto semântico. Apresenta variáveis lógicas que devem ser substituídas pelos conteúdos do direito positivo. A norma jurídica em sentido estrito consiste na regra jurídica que define a incidência, a denominada regra matriz de incidência, a qual contém, na sua hipótese⁶⁷⁶, a descrição de um fato (critério material: verbo + complemento), situado em determinado espaço (critério espacial) e no tempo (critério temporal). No seu conseqüente, prescreve os efeitos jurídicos da obrigação, por meio dos critérios pessoal (sujeitos ativo e passivo) e quantitativo (base de cálculo e alíquota). A hipótese e o conseqüente são ligados por um “dever ser” neutro, porque não aparece modalizado nas formas proibido, permitido nem obrigatório. Isto significa que ocorrida a hipótese, deve ser o conseqüente; se o antecedente, então deve ser o conseqüente, isto é, ocorrido o fato previsto na hipótese da regra matriz instaura-se a consequência estabelecida no prescritor, ainda que os sujeitos não a observem, pois, neste caso, haverá violação à ordem jurídica. Trata-se de relação de imputabilidade (e não de causalidade). Verifica-se, ademais, o “dever-ser” intrarproposicional, no conseqüente normativo. Caracteriza o vínculo que une os sujeitos passivo e ativo e que obriga um deles perante o outro, diante do objeto prestacional. Não é encontrado, em geral, nas regras de estrutura, eis que estas não disciplinam diretamente comportamentos das pessoas em suas relações intersubjetivas. A diferença entre o dever-ser interproposicional e o dever-ser intrarproposicional consiste em que esse se divide em permitido, proibido ou obrigatório, enquanto aquele é neutro, pois não é modalizado. A estrutura descrita constitui a mínima que toda e qualquer regra jurídica positiva deve apresentar para ensejar a perfeita compreensão da mensagem nela veiculada. A análise da regra-matriz de incidência pressupõe a atividade de desformalização, que consiste na substituição dos critérios da hipótese e da consequência pelas palavras e expressões contidas na lei. É instrumento sintético (e não analítico) de análise do direito. Distingue-se uma da outra ao possuírem hipóteses de incidência e bases de cálculo diversas.

Norma jurídica válida: é aquela que existe no sistema de direito posto: (a) por ter sido produzida em conformidade com a norma que lhe serve como fundamento de validade no âmbito do mencionado sistema⁶⁷⁷, quanto à sua materialidade e (b) por ter emanado de órgão competente para a sua produção, sob o ponto de vista processual.

⁶⁷⁶ Ou descritor.

⁶⁷⁷ O próprio Direito regula a atividade de produção de regras jurídicas.

Prescrição: refere-se ao direito de ação para preservação de defesa de direito. Constituído determinado crédito, pelo lançamento⁶⁷⁸, inicia-se a contagem do prazo para que o poder público ajuíze a medida judicial cabível à exigência da importância que entenda devida. Ultrapassado o prazo prescricional, fixado em lei, o poder público perde o direito de requerer o cumprimento da obrigação por meio da ação judicial adequada.

Processo de positivação ou de concretização do direito: a criação de qualquer norma jurídica decorre da aplicação de norma que lhe seja superior. Trata-se do processo de positivação do direito, no qual as normas superiores, mais genéricas e abstratas, são o fundamento de validade das normas inferiores, mais concretas e individuais. Essas resultam da aplicação daquelas (seus fundamentos de validade) e tal atividade requer o homem, para as operações de subsunção⁶⁷⁹ e implicação⁶⁸⁰.

Produto mineral: substância mineral lavrada destinada à distribuição, comércio ou consumo, após o beneficiamento das substâncias minerais úteis.

Proposições: são “todas as unidades elementares de sentido que se podem construir a partir dos textos jurídicos”⁶⁸¹. A proposição consiste na significação do enunciado, ou seja, na “carga semântica de conteúdo significativo que o enunciado, sentença, oração ou asserção exprimem”⁶⁸². Refere-se ao sentido ou conteúdo dos enunciados.

Receita corrente: conceito que classifica a receita pública de acordo com sua natureza e que busca identificar a origem do recurso financeiro conforme seu fundamento. Tem como fontes: os tributos em geral (obrigações decorrentes do poder impositivo do Estado), a exploração do patrimônio estatal, atividades econômicas exercidas pelos entes públicos (agropecuária, industrial, comercial e serviços), transferências correntes e outras receitas correntes.

⁶⁷⁸ Ou por outra norma individual e concreta.

⁶⁷⁹ A subsunção refere-se à adequação do fato, concretamente realizado, à norma geral e abstrata, que descreve, abstratamente, um conjunto de fatos em seu antecedente (critério material).

⁶⁸⁰ Dado que determinado fato se subsume à hipótese legal, daí resulta uma relação de implicação entre aquele e a relação jurídica (fato relacional) estatuida no conseqüente da regra matriz de incidência.

⁶⁸¹ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 41.

⁶⁸² CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 22.

Receita de capital: conceito que, tal qual o anterior, classifica a receita pública conforme sua natureza, procurando indicar a fonte do recurso de acordo com seu fundamento. Os recursos financeiros aqui inseridos advêm da constituição de dívidas (operações de crédito, amortização de empréstimos), da conversão de bens e direitos em espécie (ex. alienação de bens); transferências de capital de outras pessoas, de direito público ou privado, para o atendimento de despesas de capital e superávit do orçamento corrente.

Receita derivada: classificação da receita pública segundo sua origem, ou seja, considera a pessoa que realiza a atividade econômica ensejadora do auferimento da riqueza. São receitas geradas pelo particular, posteriormente transferidas, em parte, ao Estado, por determinação legal. Tem como fontes os tributos, multas e demais penalidades pecuniárias impostas pelas autoridades administrativas, judiciais ou pelo legislador (tipicidade estrita).

Receita de transferência: classificação que segue o critério da origem, supra mencionado (item 43). Abrange os recursos auferidos pelos entes públicos devido a transferências determinadas pela legislação (sentido lato), que são implementadas por outro ente federativo. A Constituição “assegura” aos Estados, Distrito Federal, Municípios e outros participação no resultado da exploração de bens da União (art. 21, § 1º). Daí resulta que se o recurso mineral não integra o patrimônio dos beneficiários, os montantes recebidos por eles, em razão do pagamento da CFEM, efetuado pelas concessionárias do direito de lavra de minério, não podem ser vistos como uma decorrência da exploração de seu patrimônio. Portanto, mencionadas quantias não se classificam como receita originária patrimonial daqueles. Trata-se de receita patrimonial da União, transferida aos entes aos quais a Constituição assegura a aludida participação, ou seja, de transferência intergovernamental obrigatória⁶⁸³.

⁶⁸³ SCAFF, Fernando Facury. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. Revista de Direito do Estado, ano 1, n. 3, jul - set 2006, p. 193: “Desse modo, a despeito da CFEM ser classificada como uma receita originária do Estado (*lato sensu*), ela não se caracteriza como uma receita originária do Estado-membro. Para os entes subnacionais (Estados-membros, 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-Membros 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 – membros 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, par. 1º), vulgarmente conhecida como CFEM ou *royalty*”.

Receitas ordinárias e extraordinárias: classificação que considera a periodicidade da obtenção da receita pública. As ordinárias compõem o orçamento público permanentemente e as extraordinárias são auferidas excepcionalmente.

Receita originária: classificação da receita pública segundo sua origem, isto é, em vista da pessoa que realiza a atividade econômica propiciadora da obtenção de riqueza, a qual é convertida em receita. Geradas pelo próprio Estado. Resultam da atuação do ente público no exercício da atividade econômica – monopólio, concessão ou em igualdade com o particular, hipótese em que obedecerá o regime de direito privado (receitas industriais, comerciais, agropecuária e de serviços); da exploração do patrimônio estatal mobiliário e imobiliário; da cobrança do preço público e das compensações financeiras.

Receita patrimonial: insere-se dentre as receitas originárias, sendo uma espécie desse gênero. Consiste nos recursos advindos da exploração do patrimônio estatal mobiliário e imobiliário. No caso da CFEM, as receitas arrecadadas com o seu pagamento classificam-se como patrimoniais da União, por pressupor resultado da exploração dos recursos minerais, que são bens de titularidade desse ente federativo (art. 20, IX, CF).

Receita Pública: consiste no recurso que ingressa no patrimônio público e passa a integrá-lo, sem reserva, condição ou correspondência no passivo. Acresce “o seu vulto, como elemento novo e positivo”⁶⁸⁴. É gênero do qual são especiais as receitas federal, estadual, distrital e municipal.

Recurso mineral: substância mineral no estado natural anterior ao seu aproveitamento – *in situ* – art. 1º, 3º, I, 4º do Código de Mineração⁶⁸⁵.

⁶⁸⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 126.

⁶⁸⁵ “Art. 1º Compete à União administrar os recursos minerais, a indústria de produção mineral e a distribuição, o comércio e o consumo de produtos minerais.”

“Art 3º. Este Código regula: (...)

III - a fiscalização pelo Governo Federal, da pesquisa, da lavra e de outros aspectos da indústria mineral.”

“Art. 4º. Considera-se jazida toda massa individualizada de substância mineral ou fóssil, aflorando à superfície ou existente no interior da terra, e que tenha valor econômico; e mina, a jazida em lavra, ainda que suspensa”.

Regime jurídico: conjunto de normas reguladoras de certa matéria. No caso da CFEM, consiste nas regras integrantes do sistema jurídico que prescrevem como deve ser criada a obrigação – inclusive quanto à competência normativa e seu regime. “É o conjunto de enunciados que informam o funcionamento do instituto jurídico (...)” ⁶⁸⁶. Dentre as regras que compõem o regime jurídico da CFEM, destacam-se o art. 20, IX, que inclui os recursos minerais dentre os bens da União; o par. 1º, do mesmo artigo, o qual estatui a materialidade da CFEM; o art. 37, que fixa o dever da Administração pública de obedecer os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, dentre outros; os art. 170 a 177 sobre os princípios gerais da atividade econômica; art. 225, o qual estabelece a obrigação de a concessionária de recursos minerais recompor o meio ambiente; o art. 155, X, “b”, que explica a teleologia da criação da CFEM e o art. 5º, no qual se encontra o princípio de que ninguém é obrigado a fazer algo senão em virtude de lei, como limitador da normatividade secundária, a serem examinados na presente tese.

Regra jurídica de comportamento: é a norma de conduta que disciplina, diretamente, o comportamento das pessoas, nas suas relações intersubjetivas.

Regra jurídica de estrutura ou de organização: tem objeto específico consistente na produção de novas regras, razão porque dispõe a respeito de órgãos e de procedimentos, bem como de que modo as regras devem ser criadas, transformadas ou expulsas do sistema. É, portanto, regra indireta de comportamento.

Regime jurídico de uma obrigação pecuniária: conjunto de enunciados normativos que disciplinam a criação, modificação e extinção daquela.

Royalty: uma parte do produto ou do resultado de uma operação praticada, que é reservada ao proprietário por permitir a alguém explorar e usar sua propriedade; a renda que é paga ao dono da propriedade baseada em um percentual do lucro ou produção. O termo é utilizado para se referir à atividade de mineração⁶⁸⁷. Pagamento feito pelo direito de usar a

⁶⁸⁶ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 130.

⁶⁸⁷ GIFIS, Steven H. *Law Dictionary*. 5.ed. Barron's, 2003, p. 454: “a share of the product or of the proceeds therefrom reserved by an owner for permitting another to exploit and use his or her property; the rental that is paid to the original owner of property based on a percentage of profit or production.....The term is employed with respect to mining leases (...)”.

propriedade de outra pessoa para ganho⁶⁸⁸. A quantia pode ser paga para o proprietário do solo, que garantiu direitos minerais a alguém, em vendas de minerais extraídos da terra⁶⁸⁹; direito a uma parte da receita oriunda da produção mineral⁶⁹⁰. Remuneração pelo uso⁶⁹¹. Comissão pela exploração de recursos naturais⁶⁹².

Sistema de direito positivo: utilizado sem distinção da expressão ordenamento jurídico⁶⁹³. “Sistema” refere-se a um conjunto de elementos relacionados entre si, reunidos devido a uma característica comum. O sistema de direito positivo é um conjunto composto por proposições lingüísticas prescritivas, oriundas da realidade social. Há, portanto, uma uniformidade em seu objeto: as regras jurídicas. Dentro do sistema de direito, as normas entrelaçam-se em relações de coordenação e de subordinação, regidas pela fundamentação material e formal (processual). Daí resulta encontrarem-se reguladas, pelo próprio direito, a criação, transformação e extinção das regras jurídicas. Cada unidade normativa tem como fundamento material e formal uma norma superior. E, sob o prisma inverso, verifica-se que as normas superiores derivam de regras de menor hierarquia, tanto material quanto formalmente. Na Constituição encontram-se as “características dominantes das várias instituições que a legislação comum posteriormente desenvolverá. Sua existência imprime (...) caráter unitário ao conjunto”⁶⁹⁴. O sistema de direito positivo tem o seu campo de investigação demarcado pela norma hipotética fundamental, “empreendida por Hans Kelsen”, a qual “não se prova nem se explica. É uma proposição axiomática⁶⁹⁵, que se toma sem discussão de sua origem genética, para que seja possível edificar o conhecimento

⁶⁸⁸ No caso da CFEM, a propriedade a ser considerada é a da União Federal sobre os recursos minerais (art. 20, IX, CF).

⁶⁸⁹ *Oxford Dictionary of accounting*. 2. ed. Oxford University Press, 1999, p. 303. Tal hipótese de pagamento de *royalty* não se configura no ordenamento jurídico brasileiro, no qual os recursos minerais são bens da União e a essa é devida a CFEM, como receita originária (e transferida aos seus demais beneficiários). Aos proprietários do solo é devida participação no produto da lavra, equivalente a 50% do montante pago a título de CFEM.

⁶⁹⁰ GARNER, Bryan A. *Black's Law Dictionary*. 7. ed. West Group, St Paul, Minn, 1999, p. 1330: “*Mineral royalty: A right to a share of income from mineral production*”. No caso do Brasil, não se considera a receita e sim o faturamento líquido.

⁶⁹¹ NORONHA, Durval. *Legal Dictionary*. 2. ed. Observador Legal, 1994, p. 233.

⁶⁹² MELLO, Maria Chaves de. *Dicionário Jurídico*. 7. ed. Rio de Janeiro: Elfos, 1998, p. 442.

⁶⁹³ Para alguns doutrinadores (destacando-se ROBLES, Gregório. *O Direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. São Paulo: Manole, 2005), o ordenamento seria o conjunto dos textos brutos, tal como enunciados pelos órgãos competentes. O sistema jurídico abrangeria as normas resultantes da interpretação do texto.

⁶⁹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 214.

⁶⁹⁵ Axioma: é uma proposição que não se prova nem se explica, sendo escolhida arbitrariamente. É um enunciado considerado verdadeiro independentemente de demonstração. A partir dele, dá-se a organização descritiva dos objetos do sistema, no caso, as regras jurídicas, examinadas pela Ciência do Direito.

científico de determinado direito positivo. Ela dá legitimidade à Constituição, não cabendo cogitações de fatos que a antecedam. Com ela se inicia o processo derivativo e nela se esgota o procedimento de fundamentações”⁶⁹⁶.

Substância mineral: o Código de Mineração emprega o conceito de substância mineral tanto no sentido de recurso mineral (substância mineral no estado natural anterior ao seu aproveitamento – *in situ* – art. 1º, 3º, I, 4º)⁶⁹⁷, quanto no de produto mineral, ou seja, “substâncias minerais úteis”, que possibilitam a lavra (art. 36 e 1º)⁶⁹⁸.

Subsunção: “Operação lógica de inclusão de um elemento numa classe”⁶⁹⁹. Consiste em encaixar⁷⁰⁰ uma ação concreta em uma ação contemplada no texto, ou seja, o fato subsume-se à previsão genérica da norma abstrata e geral, vinculado-se à correspondente obrigação. Para subsumir é necessário interpretar. O mecanismo intelectual que configura a subsunção implica em que a ação realizada de fato se insira na ação geral contemplada no texto de direito. Após a subsunção, verifica-se uma segunda relação: a de implicação. Se o fato concreto subsume-se à hipótese normativa, isto implica em que deve ser o conseqüente (fato relacional) fixado na mesma regra jurídica geral e abstrata.

Vaguidade: sentido indeterminado, incerto, indefinido. “Um termo é vago quando não existe regra que permita decidir os exatos limites para sua aplicação, havendo um campo de incerteza relativa ao enquadramento de um objeto na denotação correspondente ao signo”⁷⁰¹. O conceito é vago ao apresentar significados quanto à sua extensão.

⁶⁹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 215.

⁶⁹⁷ “Art. 1º Compete à União administrar os recursos minerais, a indústria de produção mineral e a distribuição, o comércio e o consumo de produtos minerais”.

“Art 3º Este Código regula:

I - os direitos sobre as massas individualizadas de substâncias minerais ou fósseis, encontradas na superfície ou no interior da terra formando os recursos minerais do País”.

“Art. 4º Considera-se jazida toda massa individualizada de substância mineral ou fóssil, aflorando à superfície ou existente no interior da terra, e que tenha valor econômico; e mina, a jazida em lavra, ainda que suspensa.”

⁶⁹⁸ “Art. 36. Entende-se por lavra o conjunto de operações coordenadas objetivando o aproveitamento industrial da jazida, desde a extração das substâncias minerais úteis que contiver, até o beneficiamento das mesmas.”

⁶⁹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 133.

⁷⁰⁰ (ou subsumir)

⁷⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Parecer inédito*, p. 10.

Veículos introdutores de normas: são fontes do direito como *produto do processo de enunciação*. Compreendem os instrumentos primários, que são as leis em sentido lato, as quais introduzem novas regras no sistema jurídico. Determinam como as normas de direito devem ser elaboradas, modificadas ou extintas do ordenamento, atendendo-se à hierarquia entre os instrumentos normativos. Os instrumentos introdutórios dividem-se em: (a) primários: a lei em sentido lato; são os veículos aptos ao ingresso de “regras inaugurais no universo jurídico brasileiro”⁷⁰²; (b) secundários (ou derivados): “os demais diplomas regradores da conduta humana” com “juridicidade condicionada às disposições legais (...) Realizam os comandos que a lei autorizou e na precisa dimensão que lhes foi estipulada”⁷⁰³. São os atos de hierarquia inferior à lei. “As normas introduzidas são o próprio objeto da norma introdutora”⁷⁰⁴.

⁷⁰² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 58.

⁷⁰³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op. cit.*, p. 58.

⁷⁰⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 143.

JURISPRUDÊNCIA E LEGISLAÇÃO EXAMINADAS

BRASIL. Assembléia Legislativa do Estado de Sergipe. Lei nº 6.095, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em http://www.al.se.gov.br/Detalhe_Lei.asp?Numerolei=6754. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Assembléia Legislativa do Estado do Pará. Lei nº 6.710, de 14 de janeiro de 2005. Disponível em <http://www.alepa.pa.gov.br/alepa/arquivos/bleis/leis021334.pdf>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 1.117, de 2007. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 1.118, de 2007. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg>. Acesso em: 12 nov. 2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 1.906, de 2007. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg/propdetalhe.asp?id>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 2.129, de 2007. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 3.661. Diário da Câmara dos Deputados, de 09 de outubro de 1997.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 3.806, de 2008. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg/propdetalhe.asp>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 3.854, de 2008. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg/propdetalhe.asp?id=406895>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 3.878, de 2008. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg/propdetalhe.asp>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 4.170, de 2008. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg>. Acesso em: 03 jun.2009.

BRASIL. Câmara Municipal de Itabirito/MG. Lei nº 2.645, de 21 de dezembro de 2007.

BRASIL. Câmara Municipal de Itabirito/MG. Lei nº 2.657, de 2008.

BRASIL. Código Civil de 1916. Lei nº 3.071, de 01 de janeiro de 1916. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L3071.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Código Civil de 2002. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Código de Mineração – Código de Minas. Decreto-Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1940. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0227.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Código de Processo Civil. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0227.htm. Acesso em: 03 fev.2010

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em 03 fev.2010.

BRASIL. Conselho de Contribuintes. Processo nº 10830.001283/99-56, RV nº 128.245, Relator Conselheiro José Clóvis Alves, 4ª Câmara, Sessão de 10/07/2002.

BRASIL. Conselho de Contribuintes. Processo nº 10980.006949/2001-70, RV nº 133.295, Relatora Sandra Maria Faroni, 1ª Câmara, Sessão de 09/07/2004.

BRASIL. Conselho de Contribuintes. Processo nº 14052.004590/93-94, RV nº 118.805, Relator Conselheiro Victor Luis de Salles Freire, 4ª Câmara, Sessão de 22/02/2000.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto nº 01, de 11 de janeiro de 1991. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0001.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto/D20910.htm>. Acesso: em 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4544.htm. Acesso: em 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.876, de 15 de julho de 1981. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/1965-1988/Del1876.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1939.htm. Acesso: em 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0227.htm. Acesso: 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 227, de 28 de fevereiro de 1967. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0227.htm. Acesso: em 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.597, de 19 de agosto de 1942. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/1937-1946/Del4597.htm. Acesso: em 03 fev.2010.

BRASIL. Decreto-Lei nº 719, de 31 de julho de 1969. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0719.htm. Acesso: em 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Diretor Geral. Ordem de Serviço nº 02, de 15 de janeiro de 2004. Disponível em <http://www.dnpm.gov.br/conteudo.asp?IDSecao=67&IDPagina=84&IDLegislacao=191>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Diretor Geral. Ordem de Serviço nº 01, de 30 de setembro de 2005. Disponível em https://sistemas.dnpm.gov.br/arrecadacao/extra/acordo/Orderm_de_Servico.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Instrução Normativa nº 06, de 09 de junho de 2000. Disponível em <http://www.dnpm.gov.br/conteudo.asp?IDSecao=67&IDPagina=84&IDLegislacao=253>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Instrução Normativa nº 08, de 09 de junho de 2000. Disponível em <http://www.dnpm.gov.br/conteudo.asp?IDSecao=67&IDPagina=84&IDLegislacao=252>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Manual da CFEM. Disponível em http://www.dnpm.gov.br/mostra_arquivo.asp?IDBancoArquivoArquivo=1098. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Portaria nº 311, de 30 de novembro de 2005. Disponível em <http://www.dnpm.gov.br/conteudo.asp?IDSecao=67&IDPagina=84&IDLegislacao=403>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Portaria nº 347, de 29 de setembro de 2004. Disponível em <http://www.ibram.org.br/sites/700/784/00000831.pdf>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Portaria nº 439, de 21 de novembro de 2003. Disponível em <http://www.dnpm.gov.br/legislacao>. Acesso em: 21 jan.2008.

BRASIL. Departamento Nacional de Produção Mineral. Portaria nº 458, de 27 de novembro de 2007. Disponível em <http://www.dnpm.gov.br/legislacao>. Acesso em: 21 jan.2008.

BRASIL. Governador do Estado do Pará. Decreto nº 1.527, de 02 de fevereiro de 2005. Disponível em <http://www.alepa.pa.gov.br/alepa/arquivos/bleis/Decest2005>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Governador do Estado do Pará. Decreto nº 1.627, de 01 de junho de 2005. Disponível em <http://www.alepa.pa.gov.br/alepa/arquivos/bleis/Decest2005>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 114, de 16 de dezembro de 2002. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp114.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 10.192, de 14 de fevereiro de 2001. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10192.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 10.195, de 14 de fevereiro de 2001. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10195.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 10.480, de 02 de julho de 2002. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10480.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/l10522compilado.htm>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 10.851, de 26 de março de 2004. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2004/Lei/L10.851.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 10.852, de 29 de abril de 2004. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.852.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 12.087, de 11 de novembro de 2009. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12087.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 4.414, de 24 de setembro de 1964. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1950-1969/L4414htm.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4502.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de setembro de 1976. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6830.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 7.805, de 18 de julho de 1989. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7805.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7990.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8001.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.172, de 18 de janeiro de 1991. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8172.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.177, de 01 de março de 1991. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8177.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8212cons.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8383.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.876, de 02 de maio de 1994. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8876.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 8.901, de 30 de junho de 1994. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8901.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9065.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9069.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9250.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9430.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.636, de 15 de maio de 1998. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9636.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9779.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9784.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.821, de 23 de agosto de 1999. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9821.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.821, de 23 de agosto de 1999. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9821.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Lei nº 9.993, de 24 de julho de 2000. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9993.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas/1110.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Medida Provisória nº 1.973, de 26 de outubro de 2000. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas/1973-67.htm. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Coordenador do Sistema de Tributação. Parecer Normativo CST nº 421/70.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Coordenador do Sistema de Tributação. Parecer Normativo CST nº 398/71.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Ministro de Estado da Fazenda. Portaria nº 356, de 05 de dezembro de 1988. Disponível em <http://www.infoconsult.com.br/legisla%E7%E3o/PORTARIA%20MF/1988/PORTARIA%20MF%20N%BA%20356.%20DE%205%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201988.htm>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Ministério das Minas e Energia. Marco Regulatório da Mineração. Disponível em <http://www.mme.gov.br>. Acesso em: 22/10/2009

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. Portaria nº 311, de 06 de novembro de 2007. Disponível em <http://www.mme.gov.br/legislacao>. Acesso em: 21 jan.2008.

BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. Manual Técnico de Orçamento 2009. Disponível em https://www.portalsof.planejamento.gov.br/MTO/MTO/MTO_2009.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. Portaria nº 09, de 27 de junho de 2001. Disponível em https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/legislacao/portarias/Portaria_sof_09_270601.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. Portaria nº 11, de 22 de agosto de 2002. Disponível em https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/legislacao/portarias/Portaria_sof_11_220802.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. Portaria nº 29, de 27 de junho de 2007. Disponível em https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/legislacao/portarias/Portaria_29_de_270607.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação. Portaria nº 04, de 21 de novembro de 1990. Diário Oficial da União, de 23 de fevereiro de 1990.

BRASIL. Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação. Portaria nº 06, de 09 de junho de 1982. Diário Oficial da União, de 15 de junho de 1982, seção I.

BRASIL. Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação. Portaria nº 08, de 04 de fevereiro de 1985. Diário Oficial da União, de 11 de fevereiro de 1985.

BRASIL. Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação. Portaria nº 03, de 05 de agosto de 1994. Diário Oficial da União, de 09 de agosto de 1994, seção I.

BRASIL. Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação. Portaria nº 472, de 21 de julho de 1993. Diário Oficial da União, de 22 de julho de 1993, seção I.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Conjunta nº 03, de 14 de outubro de 2008. Disponível em https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/legislacao/portarias/Portconj_2008.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria Orçamento Federal. Portaria Conjunta nº 03, de 14 de outubro de 2008. Disponível em https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/publicacoes/Portaria_Conjunta3.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 08, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 104, de 2003. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 104, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 105, de 2003. Disponível em http://www.senado.gov.br/sf/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=56283. Acesso em: 20 nov.2009.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 1453, de 2007. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 166, de 2007. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 189, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em 12/11/2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 201, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 224, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 256, de 2009. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 257, de 2003. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 268, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 279, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 29, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade/materia/detalhes>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 293, de 2004. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 335, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 362, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 370, de 2003. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 458, de 2008. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 629, de 2007. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei nº 630, de 2007. Disponível em <http://www.senado.gov.br/sf/atividade>. Acesso em: 12 nov.2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AG nº 1.068.651, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 05/03/2009, DJe de 02/04/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AG nº 421.317, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, 2ª Turma, julgado em 11/05/2004, DJ de 14/06/2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag nº 842.096, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, 2ª Turma, julgado em 12/06/2007, DJ de 25/06/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag nº 889.000, Rel. Ministro Herman Benjamin, 2ª Turma, julgado em 11/09/2007, DJ de 24/10/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp nº 1.022.615, Rel. Ministro Herman Benjamin, 2ª Turma, julgado em 10/03/2009, DJe de 24/03/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp nº 524.932, Rel. Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, julgado em 08/08/2006, DJ de 31/08/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp nº 611.140, Rel. Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, julgado em 21/10/2008, DJe de 11/11/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. CC nº 38.045, Rel. Ministra Eliana Calmon, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, julgado em 12/11/2003, DJ de 09/12/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EdCl no REsp nº 1.077.077, Rel. Ministro Sidnei Beneti, 3ª Turma, julgado em 26/05/2009, DJe de 05/06/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EREsp nº 441.573, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Seção, julgado em 23/08/2006, DJ de 12/03/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. HC nº 28.181, Rel. Ministro Paulo Gallotti, DJ de 23/05/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. HC nº 48.181, Rel. Ministro Hélio Quaglia, 6ª Turma, julgado em 09/02/2006, DJ de 06/03/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. MS nº 10.468, Rel. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, 3ª Seção, julgado em 27/09/2006, DJ de 30/10/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. MS nº 7.464, Rel. Ministro Gilson Dipp, 3ª Seção, julgado em 12/03/2003, DJ de 31/03/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. MS nº 8.810, Rel. Ministro Humberto Gomes d Barros, 1ª Seção, julgado em 13/08/2003, DJ de 06/10/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. MS nº 9.944, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, julgado em 25/05/2005, DJ de 13/06/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.033.295, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 11/11/2008, DJe de 01/12/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.033.295, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 11/11/2008, DJe de 01/12/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.035.244, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado 20/05/2008, DJe de 23/06/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.050.381, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 16/12/2008, DJe de 26/02/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.073.094, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, 1ª Turma, julgado 17/09/2009, DJ de 23/09/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.102.552, Rel. Ministro Teori Zavascki, 1ª Seção, julgado em 25/03/2009, DJe de 06/04/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.109.303, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 04/06/2009, DJe de 05/08/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 121.154, Rel. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, 2ª Turma, julgado em 04/10/1993, DJ de 18/10/1993.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 121.306, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 09/09/1997, DJ de 10/12/1997.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 130.275, Rel. Ministro Demócrito Reinaldo, 1ª Turma, julgado em 15/09/1997, DJ de 13/10/1997.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 141.172, Rel. Ministro Sálvio De Figueiredo Teixeira, 4ª Turma, julgado em 26/10/1999, DJ de 13/12/1999.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 154.949, Rel. Ministro Demócrito Reinaldo, 1ª Turma, julgado em 24/03/1998, DJ de 04/05/1998.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 169.131, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 02/06/1998, DJ de 03/08/1998.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 184.576, Rel. Ministro Franciulli Netto, 2ª Turma, julgado em 05/09/2002, DJ de 31/03/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 199700510298, Rel. Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, 4ª Turma, DJ de 13/12/1999.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 200.283, Rel. Ministro Garcia Vieira, 1ª Turma, julgado em 04/05/1999, DJ de 21/06/1999.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 201.999, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, julgado em 09/05/2000, DJ de 05/06/2000.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 244.789, Rel. Ministro Fernando Gonçalves, 6ª Turma, julgado em 29/03/2000, DJ de 02/05/2000.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 244.789, Rel. Ministro Fernando Gonçalves. 6ª Turma, julgado em 29/03/2000, DJ de 02/05/2000.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 256.145, Rel. Ministro Hélio Quaglia, 6ª Turma, julgado em 31/08/2005, DJ de 19/09/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 330.677, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 02/10/2001, DJ de 04/02/2002.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 380.006, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, 1ª Seção, julgado em 10/12/2003, DJ de 07/03/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 395.633, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 12/11/2002, DJ de 17/03/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 402.423, Rel. Ministro Castro Meira, 2ª Turma, julgado em 02/02/2006, DJ de 20/02/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 41.169, Rel. Ministro Fontes de Alencar, 4ª Turma, julgado em 22/03/1994, DJ de 18/04/1994.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 444.646, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, 2ª Turma, julgado em 23/05/2006, DJ de 02/08/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 514.221, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 19/08/2004, DJ de 11/10/2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 573.761, Rel. Ministro Castro Filho, 3ª Turma, julgado em 02/12/2003, DJ de 19/12/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 623.023, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 03/11/2005, DJ de 14/11/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 644.183, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 04/05/2006, DJ de 17/05/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 652.482, Rel. Ministro Franciulli Netto, 2ª Turma, julgado em 10/08/2004, DJ de 25/10/2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 666.676, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 03/05/2005, DJ de 06/06/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 667.939, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 20/03/2007, DJ de 13/08/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 704.044, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 17/11/2005, DJ de 28/11/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 714.756, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 07/02/2006, DJ de 06/03/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 727.833, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 14/06/2005, DJ de 01/08/2005.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 751.832, Rel. Ministro Teori Zavascki, 1ª Turma, julgado em 07/03/2006, DJ de 20/03/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 756.530, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 21.06.2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 769229, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 10/04/2007, DJ de 21/05/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 788.831, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, julgado em 26/05/2009, DJe de 24/06/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 796.064, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Seção, julgado em 22/10/2008, DJe de 10/11/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 802.497, Rel. Ministra Nancy Andrigli, 3ª Turma, julgado em 15/05/2008, DJe de 24/11/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 825.915, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 22/04/2008, DJe de 21/05/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 825.915, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 22/04/2008, DJ de 21/05/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 832.887, Rel. Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, julgado em 12/12/2006, DJ de 22/03/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 832.887, Rel. Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, julgado em 12/12/2006, DJ de 22/03/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 841.689, Rel. Ministro Teori Zavascki, 1ª Turma, julgado em 06/03/2007, DJ de 29/03/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 885.199, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 06/12/2007, DJ de 18/12/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 905.932, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 22/05/2007, DJ de 28/06/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 905.932, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 22/05/2007, DJ de 28/06/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 908.714, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, 5ª Turma, julgado em 18/09/2008, DJe de 24/11/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 909.934, Rel. Ministro Teori Zavascki, 1ª Turma, julgado em 23/06/2009, DJe de 29/06/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 929.995, Rel. Ministro Teori Zavascki, 1ª Turma, julgado em 10/04/2007, DJ de 23/04/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 963.064, Rel. Ministro Castro Meira, 2ª Turma, DJ de 04/10/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 984.556, Rel. Ministro Francisco Falcão, 1ª Turma, julgado em 11/12/2007, DJe de 26/03/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS nº 10.468, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, 1ª Turma, julgado em 10/08/1999, DJ de 13/09/1999.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS nº 13.617, Rel. Ministra Laurita Vaz, 2ª Turma, julgado em 12/03/2002, DJ de 22/04/2002.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS nº 2.469, Rel. Ministro Pedro Aciole, 6ª Turma, julgado em 31/08/1993, DJ de 22/11/1993.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS nº 21.274, Rel. Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, julgado em 26/09/2006, DJ de 16/10/2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS nº 3567, Rel. Ministro Vicente Cernicchiaro, 6ª Turma, julgado em 30/11/1993, DJ de 07/03/1994.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 166, 1ª Seção, julgado em 14/08/1996, DJ de 23/08/1996.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AC nº 1.033 AgRg - QO, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 25/05/2006, DJ de 16/06/2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 01, Rel. Ministro Célio Borja, julgado em 24/02/1992, DJ de 07/10/1985.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 1.407 MC, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07/03/1996, DJ de 24/11/2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 1.620 MC, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 19/06/1997, DJ de 15/08/1997.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 1.823 MC, Rel. Ministro Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 30/04/1998, DJ de 16/10/1998.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI nº 2.656, Rel. Ministro Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, julgado em 08/05/2003, DJ de 01/08/2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 1.454, Rel. Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 20/06/2007, DJ de 28/06/2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 1155-3, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 15/02/1995, DJ de 14/05/2001.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 173-6, Rel. Ministro Joaquim Barbosa, Plenário, julgado em 25/09/2008, DJe de 19/03/2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 2156-9, Rel. Ministro Maurício Corrêa, Plenário, julgado em 08/05/2003, DJ de 01/08/2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 2667, Rel. Ministro Celso de Mello, Plenário, julgado em 19/06/2002, DJ de 12/03/2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 493-0, Rel. Ministro Moreira Alves, Plenário, julgado em 25/06/1992, DJ de 04/09/1992.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgRg no AG nº 604.712-3, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, DJe de 18/06/2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgRg no RE nº 140.254, Rel. Ministro Celso de Mello, julgado em 05/12/1995, DJ de 06/06/1997.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgRg no RE nº 293.970, Rel. Ministro Carlos Velloso, 2ª Turma, julgado em 06/08/2002, DJ de 30/08/2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgRg no RE nº 437.839-6, Rel. Ministro Carlos Britto, 1ª Turma, DJ de 27/02/2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MC em AC nº 1.620-7, Rel. Ministro Joaquim Barbosa, Plenário, julgado em 25/06/2008, DJe de 09/10/2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MC na ADIN nº 1.407-2, Rel. Ministro Celso de Mello, Plenário, julgado em 07/03/1996, DJ de 24/11/2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MC na ADIN nº 1.753-2, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, Plenário, julgado em 16/04/1998, DJ de 12/06/1998.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MC no MS nº 26.358, Rel. Ministro Celso de Mello, DJ de 02/03/2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MC no MS nº 27.141, Rel. Ministro Celso de Mello, DJe de 27/02/2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS nº 223.570, Rel. Ministro Gilmar Mendes, Plenário, julgado em 27/05/2004, DJ de 05/11/2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS nº 24.312-1, Rel. Ministra Ellen Gracie, Plenário, julgado em 19/02/2003, DJ de 19/12/2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Questão de Ordem na MC nº 659-7, Rel. Ministro Carlos Britto, Plenário, julgado em 12/06/2006, DJ de 25/08/2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 249363 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 08/02/2000, DJ 24-03-2000

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 374981, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, julgado em 28/03/2005, publicado em DJ 08/04/2005

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 426147 AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 28/03/2006, DJ 05-05-2006

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 100.919-5, Rel. Ministro Néri da Silveira, 1ª Turma, julgado em 07/02/1986, DJ de 04/03/1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 148.754, Rel. Ministro Carlos Velloso, Plenário, julgado em 24/06/1993, DJ de 04/03/1994.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 150.755, Rel. Ministro Carlos Velloso, Rel. p/ Acórdão Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 18/11/1992, DJ 20/08/1993.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 150.764, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 16/12/1992, DJ 02/04/1993.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 166.772-9, Rel. Ministro Marco Aurélio, Plenário, julgado em 12/05/1994, DJ de 16/12/1994.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 218.057, Rel. Ministro Ilmar Galvão, 1ª Turma, julgado em 27/04/1999, DJ de 25/06/1999.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 227.832-1, Voto Ministro Nelson Jobim, 2ª Turma, julgado em 01/07/1999, DJ de 28/06/2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 228.800, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, julgado em 26/11/2002, DJ de 16/11/2001.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 322.348 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, 2ª Turma, julgado em 12/11/2002, DJ de 06/12/2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 346.084, Rel. Ministro Ilmar Galvão, Relator p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01/09/2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 350.446, Rel. Ministro Nelson Jobim, Plenário, julgado em 18/12/2002, DJ de 06/06/2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 388.359, Rel. Ministro Marco Aurélio, Plenário, julgado em 28/03/2007, DJ de 22/06/2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 390.840-5, Rel. Ministro Marco Aurélio, Plenário, julgado em 09/11/2005, DJ de 15/08/2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 396.266-3, Rel. Ministro Carlos Velloso, Plenário, DJ de 27/02/2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 403.205, Rel. Ministra Ellen Gracie, 2ª Turma, julgado em 28/03/2006, DJ de 19/05/2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 413.782-8, Rel. Ministro Marco Aurélio, Plenário, julgado em 17/03/2005, DJ de 03/06/2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 434.059, Rel. Ministro Gilmar Mendes, Plenário, julgado em 07/05/2008, DJe de 11/09/2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE nº 579.951, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Plenário, julgado em 20/08/2008, DJe de 23/10/2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RMS nº 246.999, Rel. Ministro Eros Grau, 1ª Turma, julgado em 30/11/2004, DJ de 01/07/2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 323.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 527.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 70.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo nº TC 006.520/92-8, Decisão 453/92, Rel. Ministro Homero Santos, SECON/TCU, julgado em 23/09/1992, DOU de 09/10/1992.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo nº TC 014.542/2000-0, Decisão 101/2002, Rel. Ministro Guilherme Palmeira, SEMAG-SECEX/RJ, julgado em 20/02/2002, DOU de 19/03/2002.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Resolução nº 155, de 04 de dezembro de 2002. Aprova o regimento interno do Tribunal de Contas da União. Disponível em <http://www.ufpa.br/audin/documentos/normastcu/REGIMENTO%20INTERNO%20DO%20TCU.pdf>. Acesso em: 03 fev.2010.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. MS nº 0140995-8, Rel. Desembargador Sidney Mora, Órgão Especial, DJ de 15/03/2004.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC 2002.34.00.030423-6, Rel. Desembargador Federal Leomar Barros Amorim De Sousa, Rel. p/ Acórdão Desembargador Federal Carlos Fernando Mathias, 8ª Turma, DJ de 10/02/2006.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 2000.01.00.063440-3, Rel. Juiz Hilton Queiroz, 4ª Turma, DJ de 22/09/2000.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 2008.01.99.039946-4, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, 8ª Turma, e-DJF1 de 13/11/2009.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 93.01.22293-0, Rel. Desembargador Federal Tourinho Neto, 3ª Turma, DJ de 25/10/1993.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 93.01.28881-8, Rel. Desembargador Federal Olindo Menezes, 3ª Turma, DJ de 09/05/1996.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 94.01.26833-9, Rel. Desembargador Federal Hilton Queiroz, 4ª Turma, DJ de 11/06/1999.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 94.01.29850-5, Rel. Juiz Federal Osmar Tognolo, 3ª Turma, DJ de 17/05/1996.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 950122304-3, Rel. Juíza Federal Convocada Ivani Silva da Luz, 2ª Turma, DJ de 29/05/2002.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 950122313-2, Rel. Juíza Federal Convocada Gilda Sigmaringa, 2ª Turma, DJ de 28/08/2003.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 9501272389, Rel. Desembargador Federal Ítalo Mendes, 4ª Turma, DJ de 16/04/1999.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC nº 960110417-8, Rel. Juíza Federal Convocada Vera Carla Cruz, 2ª Turma, DJ de 05/02/2002.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AG nº 2008.01.00.017449-3, Rel. Desembargador Federal Leomar Amorim, 8ª Turma, DJ de 19/09/2008.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AG nº 2008.01.00.017449-3, Rel. Desembargador Federal Leomar Amorim, decisão monocrática em 24/04/2008.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AgRg no AG nº 1998.01.00079458-9, Rel. Desembargador Federal Ítalo Mendes, 4ª Turma, DJ de 16/04/1999.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AgRg no AG nº 2003.01.0003517-1, Rel. Desembargador Federal Leomar Amorim, 8ª Turma, DJ de 19/11/2004.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AgRg no AG nº 2008.01.00012755-2, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino, 7ª Turma, DJ de 19/09/2008.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AMS nº 1999.01.00014480-2, Rel. Juiz Federal Convocado Miguel Ângelo de Alvarenga Lopes, 2ª Turma, DJ de 06/11/2003.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AMS nº 2000.34.00029918-8, Rel. Desembargador Federal Tourinho Neto, 2ª Turma, DJ de 23/08/2004.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AMS nº 2000.38.00.010068-9, Rel. Juiz Federal Convocado Mark Yashida Brandão, 8ª Turma, DJ 02/02/2007.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AMS nº 96.01.03726-8, Rel. Desembargador Federal Cândido Ribeiro, 3ª Turma, DJ de 23/02/2000.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AMS nº 96.01.03726-8, Rel. Desembargador Federal Cândido Ribeiro, 3ª Turma, DJ de 23/02/2000.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AMS nº 96.01.34627-2/DF, DJ de 30/10/98.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. AMS 89.02.10928-3, Rel. Desembargador Federal Frederico Gueiros, 1ª Turma, DJ de 20/06/1991.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. AMS nº 2002.51.10.009878-8, Rel. Desembargador Federal Poul Erik Dyrlund, 8ª Turma Especializada, DJ de 08/07/2008.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. AMS nº 2003.50.01.001960-9, Rel. Desembargador Federal Sérgio Schwaitzer, 7ª Turma, DJ de 19/07/2005.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC nº 1997.03.078906-4, Rel. Juíza Suzana Camargo, DJ de 31/05/2006.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC nº 2000.03.99.024663-0, Rel. Desembargador Federal Roberto Jeuken, 3ª Turma, DJ de 12/12/2007.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC nº 91.03.002288-9, Rel. Desembargador Federal Lazarano Neto, 6ª Turma, DJ de 23/04/2004.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC nº 94.03.1015829, Rel. Desembargador Federal Valdeci dos Santos, 2ª Turma, DJ de 16/07/2008.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC nº 96.03.010044-7, Rel. Desembargador Federal Valdeci dos Santos, 2ª Turma, DJ de 16/07/2008.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC nº 97.03.078906-4, Rel. Desembargadora Federal Suzana Camargo, 5ª Turma, DJ de 31/05/2006.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AG nº 2002.05.00.011179-9, Rel. Federal Petrucio Ferreira, 2ª Turma, DJ de 02/12/2004.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AMS nº 2002.61.05.010462-5, Rel. Desembargadora Federal Vesna Kolmar, 1ª Turma, DJ de 13/09/2007.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AMS nº 2003.05.00.030053-9, Rel. Desembargador Federal Petrucio Ferreira, 2ª Turma, DJ de 05/04/2006.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. AC nº 93.05.24391-6, Rel. Desembargador Federal Hugo Machado, 1ª Turma, DJ de 24/06/1994.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. AG nº 2002.05.00.011179-9, Rel. Desembargador Federal Petrucio Ferreira, 2ª Turma, DJ de 02/12/2004.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. AG nº 2006.05.00.000800-3, Rel. Des. Federal Geraldo Apoliano, 3ª Turma, DJ de 29/05/2007.

BIBLIOGRAFIA

ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

ADVOCACIA GERAL DA UNIÃO. *Competência para cobrar créditos pela exploração de recursos minerais é do DNPM*. Parecer inédito.

AGUIAR, Afonso Gomes. *Direito financeiro: a Lei nº 4.320 comentada ao alcance de todos*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

ALEXY, Robert. *Teoria da argumentação jurídica*. 2. ed. São Paulo: Lancy Editora, 2005.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes. *Competência na Constituição de 1988*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ALVES JUNIOR, Luis Carlos Martins. *A CSLL das receitas de exportação*. Disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto/.asp?id=10673>. Acesso em: 23 set.2009.

ALVES, Allaôr Caffê. *Lógica, pensamento formal e argumentação: elementos para o discurso jurídico*. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

ALVES, José Carlos Moreira. *Direito Romano*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

ALVES, Vilson Rodrigues. *Da prescrição e da decadência no novo Código Civil*. Campinas: Bookseller, 2003.

ALVIM, Arruda. *Manual de Processo Civil*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

ANDRIGHI, Nancy; BENETI, Sidney; ANDRIGHI, Vera. *Comentários ao Novo Código Civil, v. IX: Das várias espécies de contratos, do empréstimo, da prestação de serviço, da empreitada, do depósito*. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

ANNIBELLI, Mariana Baggio. *Mineração de areia e seus impactos sócio-econômico-ambientais*. Disponível em http://conpedi.org/manaus/arquivos/anais/bh/carlos_frederico_mares_de_souza_filho2.pdf. Acesso em: 03 fev.2010.

ATALIBA, Geraldo. *Hermenêutica e sistema constitucional tributário*. In: Interpretação no Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975.

_____. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. Revista de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 1993.

_____. *Normas gerais de direito financeiro*. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1965.

_____. *República e Constituição*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

_____. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

BARRERE, Alain. *Economia Financeira*. Tradução de Narciso Amorós Rica. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1969.

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

BARROS, Suzana de Toledo. *O Princípio da Proporcionalidade e o Controle de Constitucionalidade das Leis Restritivas de Direitos Fundamentais*. 3. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

BARROSO, Luis Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. *O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BASTOS, Celso Ribeiro e MARTINS, Ives Gandra. *Comentários à Constituição do Brasil*. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2002. v. III.

_____. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1990. v.VII.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002.

_____. *Hermenêutica e Interpretação Constitucional*. 3. ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002.

Beneficiamento de Minérios. Ministério de Minas e Energia. Disponível em http://www.pormin.gov.br/biblioteca/arquivo/beneficiamento_de_minerios.PDF. Acesso em: 29 out.2009.

BERTI, Flávio de Azambuja. *Impostos: extrafiscalidade e não-confisco*. Curitiba: Juruá, 2003.

BOBBIO, Norberto. *Teoria dell'ordinamento giuridico*. Tradução de CELESTE, M. *Teoria do Ordenamento jurídico*. 10. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999.

_____. *Teoria della norma giuridica*. Tradução de F. PAVAN; A. SUDATTI. *Teoria da norma jurídica*. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2003.

BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

_____. *Obrigação tributária: uma introdução metodológica*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BRITTO, Carlos Ayres. *Teoria da Constituição*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BUCHANAN, James M. *Hacienda Publica: Tratados de Derecho Financiero y de Hacienda Publica*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1968. v. XII.

BUJANDA, Fernando Sainz de. *Hacienda y Derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1962. v. II.

_____. *Hacienda y Derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1966. v. IV.

_____. *Hacienda y Derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1967. v. V.

_____. *Hacienda y Derecho: Tratados de Derecho Financiero y de Hacienda Publica*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1968. v. XV.

_____. *Sistema de Derecho Financiero*. Madrid: Facultad de Derecho de La Universidad Complutense, 1985.

_____. *Sistema de Derecho Financiero: actividad financiera, ciência financiera y derecho financiero*. Madrid: Facultad de Derecho de La Universidad Complutense, 1977.

BUNIER JUNIOR, João Penido. *Teoria geral da prova*. São Paulo: Editora e Distribuidora de Campinas, 2001.

CAMMAROSANO, Márcio. *O Princípio Constitucional da Moralidade e o Exercício da Função Administrativa*. Belo Horizonte: Fórum, 2006.

CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital. *Constituição da República Portuguesa*. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. I.

CARNEIRO, Athos Gusmão. *Jurisdição e Competência*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
CARNELUTTI, Francesco. *O Conceito Jurídico da Prova*. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 2002.

CARNELUTTI, Francesco. *Teoria geral do direito*. São Paulo: Lejus, 1999.

CARRAZA, Roque Antonio. *A competência tributária dos Estados-membros diante da nova Constituição Federal*. Revista de Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988.

_____. *Natureza Jurídica da 'Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais'*. Sua manifesta inconstitucionalidade. Disponível em <http://www.justitia.com.br/revistas/xw21yw.pdf>. Acesso em: 01 fev.2010

CARRIÓ, Genaro R. *Notas sobre derecho y lenguaje*. 4. ed. Buenos Aires: Abellido-Perrot, 1994.

CARVALHO, Paulo de Barros. *A prova no procedimento administrativo tributário*. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 34, julho/1998.

_____. *Conhecimento e linguagem*. Texto inédito.

_____. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. *Direito tributário: linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

_____. Parecer inédito sobre a CFEM.

_____. *Teoria da norma tributária*. 5. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

CASTRO, Alexandre Barros. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

CAVALCANTI, Themístocles Brandão; BRITO, Luiz Navarro de; BALEEIRO, Aliomar. *Constituições Brasileiras: 1967*. Brasília: Senado Federal; Ministério da Ciência e Tecnologia; Centro de Estudos Estratégicos, 2001.

CHIMENTI, Ricardo Cunha, ABRAO, Carlos Henrique, ALVARES, Manoel, BOTTESINI, Maury Ângelo e FERNANDES, Odmir. *Lei de execução fiscal comentada e anotada*. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. *Interpretado pelo Tribunal Federal da 1ª Região*. Brasília: TRF 1ª Região Gabinete da Revista, 1995.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

_____. *O controle da constitucionalidade das leis e do poder de tributar na Constituição de 1988*. 3 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

_____. *Teoria geral do tributo e da exoneração tributária*. 3. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

CONRADO, Paulo César. *Processo tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

CONTI, José Maurício (org). *Direito Financeiro na Constituição de 1988*. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

_____. *Federalismo Fiscal*. Barueri-SP: Manole, 2004.

_____. *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

COSTA, Alcides Jorge. *Contribuição ao estudo da obrigação tributária*. São Paulo: IBDT, 2003.

COSTA, Mário Luiz Oliveira da. *Execução Fiscal*. Coleção: Série Pesquisas Tributárias – Nova Série n. 14. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

CRETELLA JÚNIOR, José. *Comentários à Constituição Brasileira de 1998*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1989. v. II.

_____. *Comentários à Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: Forense, 1991. v. III, IV e VIII.

_____. *Dos bens públicos na Constituição de 1988*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 79, n. 653, 1990.

_____. *Princípio da praticabilidade do direito tributário, segurança jurídica e tributação*. São Paulo: Revista de Direito Tributário, v. 13, n. 47 jan. – mar. 1989.

_____. *Um estudo à luz dos princípios constitucionais*. In: Revista do Legislativo. São Paulo: Revista Legislativa, n. 36, jan. - jun. 2003.

_____; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Pressupostos jurídicos do arbitramento. Os princípios da capacidade econômica, da legalidade e da proibição de excesso*. In: Direito Tributário Aplicado: estudos e pareceres. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. *A Fazenda Pública em juízo*. 6 ed. São Paulo: Dialética, 2008.

DALEFFE, Adriano. *Ilegalidade da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais*. São Paulo: Nova Revista de Direito Tributário, n. 33, jun. 1998.

DALLARI, Adilson Abreu, FERRAZ, Sérgio. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM. Autuações realizadas pelo Departamento Nacional de Produção Mineral. Apresentação de defesas administrativas*. Parecer. São Paulo, 2007.

_____. *Processo Administrativo*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

DERZI, Misabel Abreu Machado; COSTA, Alcides Jorge (coord.). *Construindo o direito tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso*. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. Parecer inédito sobre a CFEM.

DIDIER JUNIOR, Freddie. *Regras Processuais no Novo Código Civil*. São Paulo: Saraiva, 2004.

DINAMARCO, Cândido R. *A instrumentalidade do processo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 1.

_____. *Curso de Direito Civil*. São Paulo: Saraiva, 2001.

_____. *Dicionário jurídico*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. 4v.

_____. *Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro Interpretada*. São Paulo: Saraiva, 1996.

DUTRA, Ricardo. *Beneficiamento de Minerais Industriais*. Disponível em http://www.abceram.org.br/asp/49cbc/pdf/49cbc_senaipr_1.pdf. Acesso em: 29 out.2009.

EARP, Fábio S. Sá. *A Questão Mineral da Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: CETEM/CNPq, 1988.

EQUIPE, de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP. *CONTABILIDADE INTRODUTÓRIA*. Sérgio de Iudicus (coord.). 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FABRETTI, Laudio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2001.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. São Paulo: Saraiva, 2000.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. *Curso de direito administrativo*. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

FIORIN, José Luiz (org.). *Introdução à Lingüística: princípios de análise*. São Paulo: Contexto, 2004.

FONROUGE, Giuliani. *Derecho Financiero*. 2. ed. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1970.

_____. *Derecho Financiero: actividad financiera, presupuesto, poder tributário y obligacion tributaria*. 2. ed. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1970.

FRANCO, António Luciano de Sousa. *Manual de Finanças Públicas e Direito Financeiro*. Lisboa: Faculdade de Direito de Lisboa, 1974. v. I.

FRANCO, Gabriel. *Princípios de Hacienda Publica: Tratados de Derecho Financeiro y de Hacienda Publica*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1967.

FREIRE, William. *Código de Mineração Anotado e Legislação Complementar em Vigor*. 1. ed. Belo Horizonte: Editora Mineira, 1997.

_____. *Código de Mineração Anotado*. 3. ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.

FREIRE, William. *Comentários ao Código de Mineração*. 2. ed. Rio de Janeiro: Aide, 1996.

GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

GARNER, Bryan A. *Black's Law Dictionary*. 7. ed. St. Paul, Minn: West Group, 1999.

GIFIS, Steven H. *Law Dictionary*. 5. ed. United States: Barron's, 2003.

Glossário Geológico Ilustrado da UNB. Disponível em <http://www.unb.br/ig/glossario/>. Acesso em: 30 out.2009.

Glossário Geológico Ilustrado. Brasília: UnB.

Glossário Mineropar. Disponível em <http://www.mineropar.pr.gov.br/modules/glossario/conteudo.php?conteudo=A>. Acesso em: 30 out.2009.

GOMES, Orlando. *Direitos Reais*. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

GONTIJO, Mirian. *A mineração e seus reflexos no Direito Minerário*. Disponível em http://www.miriangontijo.com.br/artigos_detalhada.asp?artigo_id=64. Acesso em: 30 out.2009.

GOYOS JUNIOR, Durval de Noronha. *Legal Dictionary: english-portuguese*. 2. ed. São Paulo: Observador Legal Editora, 1992.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1998*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. *Ensaio e discurso sobre a interpretação: aplicação do direito*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

GREGO, Marco Aurélio. *Distinção jurídica entre taxa e preço (tarifa)*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 456.

GROVES, Harold M. *Finanzas Publicas*. México: Editorial Trillas, 1972.

GUASTINI, Ricardo. *Das fontes às normas*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

HALLER, Heinz. *Política Financiera*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1963.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

HARBELE, Peter. *Die offene Gesellschaft der Verfassungsinterpreten. Ein Beitrag zur pluralismo un "prozessualen" Verfassungsintpreten*. Tradução de G. MENDES, Hermenêutica Constitucional, a sociedade aberta dos intérpretes da constituição: contribuição para a interpretação pluralista e "procedimental" da constituição. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1997.

HERRMANN, Hildebrando. *Legislação Mineiro Ambiental para Aproveitamento de Agregados*. Disponível em <http://www.cetec.br/agregados/conteudo/contribui%c3%a7%c3%a3%20Hildebrando%20HerrmannPDF>. Acesso em: 02 fev.2010.

_____; BONGIOVANNI, Luiz Antônio. *O novo texto constitucional e a mineração brasileira*. In: GUERREIRO, Gabriel. *Constituinte: A nova política mineral*. Brasília, CNPq, 1988 – Coleção Recursos Minerais: Estudos e documentos.

_____; POVEDA, Eliane Pereira Rodrigues; SILVA, Marcus Vinicius Lopes da. *Código de Mineração de “a” a “z”*. São Paulo: Millenium Editora, 2008.

HOFFMAN, Susy Gomes. *Teoria da Prova no Direito Tributário*. Campinas: Copola, 1999.

HOUAISS, Antônio. *Dicionário: inglês-português*. Rio de Janeiro: Record, 1987.

HUSSEY, R. *Dictionary of Accounting*. New York: Oxford, 1999.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

KELSEN, Hans. *Reine Rechtslehre*. Tradução de J. MACHADO. *Teoria Pura do Direito*. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Direito tributário: teoria geral do tributo*. São Paulo: Manole, 2007.

LATORRACA, Nilton. *Direito Tributário: Imposto de Renda das Empresas*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LEAL, Vítor Nunes. *Coronelismo, enxada e voto: o Município e o regime representativo, no Brasil*. 2. ed. São Paulo: Alfa-Omega, 1975.

LIMA, Ruy Cirne. *Princípios de direito administrativo*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

LINS, Robson Maia. *Controle de constitucionalidade da norma tributária: decadência e prescrição*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

LOPES, João Batista. *A prova no direito processual civil*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

MACHADO HORTA, Raul. *Federalismo e o Princípio da Subsidiariedade*. Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas. Rio de Janeiro: Academia, v. 10, n. 11, jan. - jun. 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

MARTÍNEZ, Pedro Soares. *Manual de Direito Fiscal*. Coimbra: Livraria Amedina, 1983.

MARTINS, Eliseu; KANITZ, Stephen Charles; IUDÍCIBUS, Sérgio de (coord.) *et al. Contabilidade introdutória*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Execução Fiscal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

_____. *Limitações ao Poder Impositivo e segurança Jurídica*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

_____. *Da sanção tributária*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Desenvolvimento econômico e segurança nacional: teoria do limite crítico*. São Paulo: José Bushatsky Editor, 1971.

_____. *O Estado de Direito e o Direito do Estado*. São Paulo: Lex Editora, 2006.

_____; TAVOLARO, Agostinho Toffoli (coord.). *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. *Taxa e Preço Público*. Cadernos de Pesquisas Tributária nº 10. São Paulo: Resenha Tributária, 1985.

MASCARENHAS, Raymundo Clovis do Valle Cabral. *Tudo sobre IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados*. 5. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MELLO, Marcos Bernandes de. *Teoria do fato jurídico*. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

MELLO, Maria Chaves de. *Dicionário Jurídico: português-inglês-português*. 7. ed. Lisboa: Elfos, 1998.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Natureza jurídica do Estado Federal*, São Paulo: Prefeitura do Município de São Paulo, 1948.

_____. *Princípios gerais do direito administrativo*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. v. 1.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

MIRANDA, Henrique Savonitti. *Curso de direito constitucional*. Brasília: Senado Federal, 2004.

MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição Brasileira de 1946*. São Paulo: Revista dos Tribunais, s.d. v. III.

_____. *Tratado de Direito Privado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984. v. XXIV.

MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. *Direito Constitucional Administrativo*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. *Direito Constitucional*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. *Jurisdição constitucional e tribunais constitucionais; garantia suprema da constituição*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Direito monetário e tributação da moeda*. São Paulo: Dialética, 2006.

MOUSSALLEM, Tarek Moyses. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005.

NASSAR, Elody. *Prescrição na Administração Pública*. São Paulo: Saraiva, 2004.

NEDER, Marcos Vinícius; LOPEZ, Maria Teresa Martinez. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004.

NERY JÚNIOR, Nelson. *Código de Processo Civil comentado e legislação extravagante*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

NOHARA, Irene Patrícia. *Limites à razoabilidade nos atos administrativos*. São Paulo: Atlas, 2006.

NORONHA, Durval. *Legal Dictionary*, 2. ed. São Paulo: Observador Legal, 1994.

NUNES, Paulo Henrique Faria. *Meio ambiente & Mineração. O desenvolvimento sustentável*. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

OLIVEIRA, Régis Fernandes. *Curso de direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

_____; HORVATH, Estevão. *Manual de Direito Financeiro*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

OTTO, James; ANDREWS, Craig; CAWOOD, Fred; DOGGETT, Michael; GUJ, Pietro; STERMOLE, Frank; STERMOLE, John; TILTON, John. *Mining Royalties. A Global Study of Their Impact on Investors, Government, and Civil Society*. Washington: The World Bank, "s.a" – publicação feita pelo Banco Mundial.

OXFORD *Dictionary of accounting*. 2. ed. Oxford University, 1999.

PACHECO, Ângela Maria da Motta. *Sanções tributárias e sanções penais tributárias*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

PACHECO, José da Silva. *Comentários à lei de execução fiscal*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

PINTO, Uile R. *Consolidação da Legislação Mineral e Ambiental*. Brasília: Uile Reginaldo Pinto, 2002.

PONTES, Helenilson Cunha. *O Princípio da Proporcionalidade e o Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2000.

Processo de briquetagem - aglomeração de partículas em pequenos pedaços por compressão. Disponível em: <http://www.komarek.com/portugues/process.html>. Acesso em: 24 out.2009.

QUERALT, Juan Martin; OLLERO, Gabriel Casado; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. *Curso de Derecho Financiero y Tributário*. 13ª ed. Madrid: Rigorna, 2002.

RÁO, Vicente. *O Direito e a vida dos direitos*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

REALE, Miguel. *Filosofia do direito*. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. *Lições preliminares de direito*. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. *Processo administrativo tributário*. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

ROBLES, Gregório. *O Direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. São Paulo: Manole, 2005

ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *República e Federação no Brasil: traços constitucionais da organização política brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

ROCHA, Lauro; LACERDA, Carlos Alberto de Melo. *Comentários ao Código de Mineração do Brasil*. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Lançamento Tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001.

SANTOS, Thiago Rodovalho. *Prescrição e Decadência no âmbito do Código Civil Brasileiro*. Campinas, São Paulo: Copola, 2003.

SCAFF, Fernando Facury. *Aspectos controvertidos sobre a CEFEM – Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (Royalties da Mineração)*. Fundação Brasileira de Direito Econômico. Disponível em http://www.fdbe.org.br/artigos/facury_aspectos_controvertidos_sobre_a_cefem.htm. Acesso em: 20 out.2009.

_____. *Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM): natureza jurídica, competência normativa e prescrição*. São Paulo: Revista de Direito do Estado, ano 1, nº 3, jul - set 2006.

_____. *Da CFEM. Compensação Financeira pela exploração Mineral*. Parecer inédito.

SERRA, Sílvia Helena. *Direitos Minerários: Formação, Condicionamentos e Extinção*. São Paulo: Signus, 2000.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

_____. *Direito Ambiental Constitucional*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

SILVA, Virgílio Afonso da; ROCHA, Jean Paul C. Veiga da. *A regulamentação do sistema financeiro nacional: o art. 192 e o mito da lei complementar única*. In: Revista de Direito Mercantil Industrial, Econômico e Financeiro, São Paulo: v. 127, 2002.

SILVEIRA, Reynaldo Andrade da. *A Compensação Financeira: receita tributária ou Patrimonial? Algumas Questões. Ordem Econômica e Social*. São Paulo: LTR, v. 218, 1999.

SMITHIES, Arthur; BUTTERS, J. Keith. *Lecturas sobre Política Fiscal*. Tradução de PAREDES, Miguel. Readings in Fiscal Policy. Madrid: Revista de Occidente, s.a.

SOBRINHO, Osório Silva Barbosa. *A Constituição Federal vista pelo STF*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2000.

SOUZA, Marcelo Gomes de. *Direito Minerário Aplicado*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2003.

_____. *Direito Minerário e meio ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 1995.

TÁCITO, Caio. *Taxa, imposto e preço*. In RDA 44/518.

TAVARES, Renata Campos Laborne. *Servidão de Mina*. Disponível em <http://www.azevedosette.com.br/sustentabilidade-ambiental/artigos/exibir/288>. Acesso em 15 jan.2009.

TELLES, Eduardo Maccari. *A compensação financeira revisitada*. São Paulo: Revista Forense, v. 374, julho - agosto, 2004.

THEODORO JUNIOR, Humberto. *A reforma da execução do título extrajudicial*. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

_____. *Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1983.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2005.

TORRES, 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*. São Paulo: Dialética, v. 2, 1998.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

_____. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*. 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

_____. *Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. v. 2.

TRASK, R. L. Key. *Concepts in language and linguistics*. Tradução de ILARI, Rodolfo. *Dicionário de Linguagem e Lingüística*. São Paulo: Contexto, 2004.

TUCCI, José Rogério Cruz. *Precedente judicial como fonte do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

VARELLA, Marcelo Dias; BORGES, Roxana Cardoso. *O Novo em Direito Ambiental*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. *Temas de Direito Público*. 1. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito Civil: direitos reais*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005. v. V.

_____. *Direito Civil: parte geral*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003. v. I.

_____. *Direito civil: responsabilidade civil*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

VERLI, Fabiano. *Taxa e Preços Públicos*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000.

_____. *Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. São Paulo: Noeses, 2005.

_____. *Níveis de linguagem em Kelsen (Norma jurídica/proposição jurídica)*. In: *Escritos Jurídicos e Filosóficos*. São Paulo: Axis Mvndi/IBET, v. 2, 2003.

VITALE, Luciene Garcia. *A natureza da compensação financeira sobre a exploração mineral*. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 360, 02 de julho de 2002. Disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5413>. Acesso em: 15 jan.2009.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Natureza Jurídica e Âmbito de Incidência da Compensação Financeira por Exploração de Recursos Minerais*. São Paulo: Dialética de Direito Tributário, n. 29, fev.1998.

ZAVALA, Ernesto Flores. *Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas*. México: Editorial Porrúa, 1969.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Processo de execução: parte geral*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

ZILVETI, Fernando Aurélio. *Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.