

CFEM não pode incidir sobre etapa de industrialização mineral



Heleno Torres
Professor e Advogado

Como já antecipamos em coluna anterior sobre o tema,[\[1\]](#) a Constituição

delimita o critério material para cobrança da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) conexo à “exploração” do *recurso mineral*, e não ao *produto mineral*. Esta distinção é fundamental. O *recurso mineral* refere-se ao bem que se encontra na mina[\[2\]](#) ou na jazida;[\[3\]](#) já o *produto mineral* é o resultado da extração e que ingressa na etapa de industrialização. Sobre o *produto mineral*, ao longo da sua cadeia, incidirá o ICMS (art. 155, § 3º da CF), imposto dos estados e compartilhado com os municípios, na proporção de 25%, vedada qualquer outra incidência, como a do IPI, por exemplo, que poderia recair sobre esta fase industrial.

Não se pode esquecer que a CFEM é uma obrigação de direito financeiro assumida pelos particulares, “ex lege”, sem revestir a natureza de “tributo”, forma de indenização ou preço público. Cuida-se de *royalties* pagos pelos sujeitos passivos diretamente às pessoas políticas a título de participações governamentais e de terceiros, onde figura a União como sujeito ativo da exação (*receita originária*), e, como seus beneficiários, que são os Estados, Distrito Federal e Municípios, os destinatários desse ingresso (*receita transferida*).

Assim, para afirmar ou confirmar[\[4\]](#) a materialidade da CFEM, sua *base de cálculo* há de ser sempre o “resultado da exploração” do *recurso mineral*.

Da regra do art. 20, §1º, da CF, não pode haver critério diverso, na medida que a Constituição confere *participação no resultado da exploração* (i) ou *compensação financeira por essa exploração* (ii). Não se trata de tributo sobre produção ou comercialização de minerais e demais recursos alcançados pela cobrança. Daí a impossibilidade de se utilizar os preços formados em etapas posteriores da cadeia de circulação para compor a base de cálculo da CFEM.

Como aponta Gilberto Bercovici, a propriedade distingue-se entre os bens móveis extraídos e não extraídos, quando da “*exploração*”. [5] Por conseguinte, a CFEM deve incidir sobre os produtos minerais extraídos, tendo como limite de *base de cálculo* o preço da sua venda em estado bruto, não submetidos a nenhum processo de transformação, como etapa de industrialização.

A compensação financeira (CFEM), pela parametricidade constitucional, deve incidir sobre o bem da União transferido, e não sobre processos industriais, dos quais o *beneficiamento* é uma de suas etapas. O *beneficiamento* opera na etapa de formação do *produto mineral* (bem de titularidade do minerador), que sucede ao *recurso mineral* (bem de titularidade da União), ou seja, no mineral *in natura*. Esses aspectos são fundamentais para bem se compreender os parâmetros de incidência da CFEM.[6]

É possível resumir a atividade de lavra, portanto, ao conjunto de operações destinadas à extração da substância mineral da jazida, o que marca o termo de incidência da CFEM, cuja materialidade está estritamente ligada à exploração de recursos minerais, nos termos em que definida pela Constituição de 1988. E esta, como visto, adota para a expressão significação equivalente a “pesquisa e lavra”, ou melhor, a “resultado da lavra” (art. 176), considerando que o resultado econômico da operação de extração advirá somente após a respectiva lavra.

A base de cálculo da CFEM, pois, deve se limitar aos elementos que representem a fase da extração do recurso mineral (lavra), uma vez que ao se transformar em produto mineral, o bem deixa de ser da titularidade da União para ser de titularidade do minerador, esse o verdadeiro marco limítrofe da base de cálculo da CFEM: o momento em que o bem sofre a mudança de titularidade.

Como produto mineral, este poderá suportar a incidência do ICMS, defeso incidir o IPI (art. 155, § 3º da CF), por expressa exclusão constitucional. Contudo, não pode haver sobreposição da CFEM com o ICMS, pois a primeira atua sobre o “recurso mineral” (art. 20, § 1º da CF), enquanto o ICMS sobre o “produto mineral” (art. 155, § 3º da CF). E do ICMS participam, igualmente, Estados e Municípios (com 25% e mais o Valor Adicionado, como antecipado). Logo, não há perda de receita alguma.

O art. 46, do CTN, no seu parágrafo único, indica o principal critério de controlabilidade material da noção de “produto industrializado”, assim entendido “o produto que tenha sido submetido a *qualquer operação* que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo”. *In verbis*:

“Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se *industrializado* o produto que tenha sido submetido a *qualquer operação* que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.” (n.g.)

Ainda que não incida nas operações com produtos minerais, os negócios jurídicos aos quais se vinculam as operações com o IPI serão todos os que mantenham conexão material direta com os resultados de processos industriais, na forma de “produto industrializado”, ou seja, que modifique a natureza ou a finalidade, ou aperfeiçoe o produto para o consumo.



E mesmo que a CFEM não seja espécie de tributo, e na cadeia só possa incidir o ICMS (art. 155, § 3º da CF), na condição de “imposto único” sobre mineração, quer-se apenas significar que o ordenamento tem disposição expressa para qualificar o sentido e alcance da noção de “industrialização”, cuja inovação resta proibida. Mormente quando o citado dispositivo foi recepcionado pela norma da CFEM para sua especificação material, em distintas passagens.

Assim, se a redação anterior da Lei nº 7.990/89 já era infeliz ao trazer para o campo de incidência da CFEM o beneficiamento da substância mineral, que já se encontra no âmbito de incidência do imposto sobre produtos industrializados, a Lei nº 13.540/2017, resultante da conversão da MP nº 789/2017, conseguiu ser mais infeliz ainda, inserindo na materialidade da CFEM etapas que correspondem ao processo de industrialização do minério, como é o caso da pelotização, que marca justamente o início da cadeia industrial do minério.

O Constituinte, ao seu tempo, faz separar a cobrança da CFEM (fase da exploração) da incidência do ICMS (fase de industrialização e seguintes), do qual igualmente participam Estados e Municípios (art. 155, § 3º da CF). Logo, numa interpretação conforme a Constituição, a base de cálculo da CFEM está afirmada a partir do critério material do art. 20, § 1º, da Constituição de 1988 e delimitada nas Leis nº 7.990/89 e nº 8.001/90, além da Lei nº 13.540/2017, naquilo que não contrariem o que estabelece a Constituição Federal.

A base de cálculo da CFEM deve ser o resultado da exploração de recursos minerais, ou seja, o faturamento líquido do resultado da lavra (minério bruto, sem beneficiamento) ou, no máximo, em etapa posterior à lavra e antes da industrialização, mas sempre como o “faturamento líquido”, a receita líquida da comercialização dos minerais, ao final da fase de exploração ou lavra, após a dedução dos tributos incidentes, das despesas de transporte e de seguro.

Tomemos aqui o caso da pelotização como referência de reflexões.

O novel diploma da Lei nº 13.540/2017 desdobrou a CFEM em cinco hipóteses de incidência – a saber, CFEM-Venda; CFEM-Consumo; CFEM-Exportação; CFEM-Arrematação; e CFEM-Aquisição – e, para lograr êxito em seu intento de alargar indevidamente a base de cálculo da cobrança, pretendeu estabelecer uma equiparação entre o beneficiamento e a pelotização, como se esta última estivesse contida naquele. Em paralelo, ao definir o que se pode entender como bem mineral objeto da incidência da CFEM, considerou o processo de lavra e a etapa final do beneficiamento, assim entendido pela concepção alargada da norma.

O objeto da *pelotização* consiste na produção de pelotas que, atualmente, representam uma das matérias-primas básicas principais dos alto-fornos das siderúrgicas na fabricação de aço. Assim, foram sendo desenvolvidas diversas técnicas de aglomeração, segundo as propriedades do minério extraído com o objetivo de otimizar a utilização dos grânulos de minério e aumentar a capacidade de utilização dos alto-fornos, até chegar-se à sinterização e, posteriormente, à pelotização, que são as principais formas de aglomeração utilizadas no mundo.



O reconhecimento dessa distinção é importante, pois permite concluir que o processo de pelotização transforma o minério de ferro resultante da atividade de lavra e do beneficiamento em um novo produto. E, sendo assim, não pode de forma alguma ser equiparado ao mero beneficiamento da substância mineral, mantida na condição de “recurso mineral” integrante da “lavra”.

Como se depreende, tanto na MP nº 789/2017 quanto na sua lei de conversão, a *pelotização*, dentre outros processos, aparece como típica etapa de *beneficiamento*, que não deixa de ser etapa de industrialização. A *pelotização*, porém, é *etapa de industrialização*, porquanto implica a *transformação do minério*. Logo, jamais poderá compor a base de cálculo da CFEM.

A lavra é a etapa que encerra a base de cálculo da CFEM, porquanto a partir dela não há mais *recurso mineral* a ser explorado, mas, sim, *produto mineral* já beneficiado e que, em seguida, será industrializado para futura comercialização. O Constituinte de 1988, no art. 20, §1º e no art. 176 da Constituição, adota como termo para delimitação do alcance material da expressão “exploração de recursos minerais” a pesquisa e a lavra do minério, ocorrendo a partir desta última o consumo do objeto da concessão. Logo, não há mais que se falar em incidência da CFEM sobre as etapas seguintes.

Não obstante a clareza do Código de Mineração e das Normas Regulamentadoras, bem como o racional que fundamenta a cobrança da CFEM, o art. 10 do Decreto 9.406, de 12 de junho de 2018 (nova regulamentação do Código de Mineração de 1967), a fim de se ajustar ao alargamento da materialidade da incidência e de sua base de cálculo promovido pela Lei 13.540/17, trouxe mais confusão. E essa tentativa de alargamento da incidência da CFEM findou por transformar a legislação minerária em uma “colcha de retalhos”, pois o próprio Código de Mineração define a lavra como etapa que encerra o que a Constituição de 1988 define como “exploração de recursos minerais”.

Em conclusão, o texto constitucional já identificou com precisão a *base de cálculo* da CFEM, qual seja, o valor que possa ser obtido como *resultado* economicamente apreciável da *exploração de recursos minerais*, vedada qualquer possibilidade para que se possa adotar mensuração da base de cálculo a partir da industrialização do “produto mineral”. Poderá alcançar tudo o que for agregação de preço *antes* do início da transformação industrial do produto mineral.

Como decorrência da natureza jurídica da CFEM, de receita patrimonial devida pelo uso de um bem público, tem-se que após a lavra o bem deixa de ser público, incorporando-se ao patrimônio do particular. Assim, o limite temporal que marca o início e o término da atividade de lavra corresponde, portanto, às atividades que medeiam da extração do minério até o beneficiamento da substância extraída, quando, então, será iniciado o processo de industrialização do recurso mineral com vistas à obtenção da pelota (produto mineral). Doravante, ter-se-á a incidência do ICMS, como imposto único, cuja receita será compartilhada por estados e municípios.

[1] <https://www.conjur.com.br/2018-jun-27/consultor-tributario-cobranca-cfem-observar-limites-constitucionais>



[2] Nos termos do art. 4º do Código de Mineração (Decreto-Lei nº 227/1967), *mina* é a “jazida em lavra, ainda que suspensa”.

[3] Também, de acordo com o art. 4º do Código de Mineração, “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”.

[4] CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 10ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 175.

[5] BERCOVICI, Gilberto. *Direito econômico do petróleo e dos recursos minerais*. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 290.

[6] Veja-se o importante estudo: SCAFF, Fernando Facury. *Royalties do petróleo, minério e energia: aspectos constitucionais, financeiros e tributários*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

Date Created

16/10/2019