

ISSN 1413-7097

# REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO (RDDT)

Repositório autorizado de jurisprudência dos seguintes tribunais:

- do Supremo Tribunal Federal (Despacho do Exmo. Sr. Presidente no Processo nº 304743, publicado no DJU I de 18 de maio de 1998, página 1; inscrição sob nº 23/98, em 24 de junho de 1998, conforme Ofício 2434/98-SD);

- do Superior Tribunal de Justiça (sob nº 36 - Portaria nº 1, de 16 de junho de 1997, do Exmo. Sr. Ministro Diretor da Revista do STJ, publicada no DJU I de 23 de junho de 1997, página 29422);

- do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (Portaria nº 12, de 13 de agosto de 1997, do Exmo. Sr. Juiz Diretor do Gabinete da Revista do TRF da 1ª Região, publicada no DJU II de 21 de agosto de 1997, página 65574);

- do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (Processo nº 97.02.16454-0, autuado em 30 de maio de 1997 e julgado em 5 de junho de 1997);

- do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (sob nº de inscrição 8 - Portaria nº 2, de 30 de maio de 1997, da Exma. Sra. Juíza Diretora da Revista do TRF da 4ª Região, publicada no DJU II de 5 de junho de 1997, página 41344); e

- do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (sob nº 7 - Despacho do Exmo. Sr. Juiz Diretor da Revista do TRF da 5ª Região, publicado no DJU II de 9 de setembro de 1997, página 72372).

210

MARÇO - 2013

REVISTA DIALÉTICA  
DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
(RDDT)

ISSN 1413-7097

210

(MARÇO - 2013)

Diretor da Revista  
**Valdir de Oliveira Rocha**

Diretores da Editora Dialética  
**Lidia Lobello de Oliveira Rocha**  
**Valdir de Oliveira Rocha**  
**Denise Lobello de Oliveira Rocha**  
**Trevisan**

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*  
*Editora*, com alterações procedidas por  
*Mars e Dialética*

Capa (fundo)  
*Detalhe da obra "100% Azul ou Quase",*  
*de Marola Omartem*

Ilustrações de faces dos autores  
*Fátima Lodo Andrade da Silva*

Impressão  
*Edições Loyola*

*Indexação em base de dados nacionais:*  
RVBI (Periódicos) - Senado Federal  
(www.senado.gov.br/sicon)

*Rede de bibliotecas depositárias:*  
Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal  
de Justiça, Conselho da Justiça Federal,  
Tribunal Regional Federal da 1ª, 2ª, 4ª e 5ª  
Regiões

*Duilio Ramos*

é o autor da fotografia reproduzida em  
destaque na capa desta edição.

Na página inicial do *site*  
**www.dialetica.com.br**  
canto superior, esquerdo, pode-se  
realizar BUSCA que possivelmente  
facilitará muito a localização de textos  
sobre assuntos de seu interesse.

A Editora mantém em estoque  
exemplares anteriores da

*Revista Dialética de Direito Tributário.*

Complete sua coleção.

Os acórdãos estampados na íntegra  
correspondem às cópias obtidas nas  
Secretarias dos Tribunais ou se originam  
de publicações oficiais de seus julgados.  
Tiragem superior a 3.000 exemplares.  
Distribuição em todo o País.

Os conceitos emitidos nos textos são  
de responsabilidade de seus autores.



Uma publicação mensal de  
**Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.**

Rua Sena Madureira, 34  
CEP 04021-000 - São Paulo - SP  
e-mail: atendimento@dialetica.com.br  
Fone/fax (11) 5084-4544

**www.dialetica.com.br**

## SUMÁRIO

**Doutrina**

*Carlos Eduardo Makoul Gasperin* - O ICMS e as inconstitucionalidades da Resolução nº 13/2012 do Senado Federal e de sua Regulamentação

1. Introdução. 2. Inconstitucionalidades existentes na Resolução nº 13/2012. 3. O ajuste Sinief nº 19/2012 e a afronta à intimidade da pessoa jurídica. 4. Conclusões. 7

*Cláudio Tessari* - Análise de caso real de autuação fiscal - Sociedade em Conta de Participação (SCP) constituída com a finalidade de reduzir a carga tributária

1. Introdução. 2. A evolução legislativa da Sociedade em Conta de Participação (SCP). 3. Conceito e características importantes da SCP. 4. A tributação das SCPs. 5. O entendimento do Fisco constante nos autos de infração lavrados contra os sócios participantes das SCPs. 6. Argumentos de defesa utilizados em favor dos sócios participantes das SCPs. 7. O acórdão proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, Rio Grande do Sul, em 11 de Janeiro de 2012, que reduziu a multa de ofício de 150% para 75% (número 10-36.503), caracteriza decisão com prevalência de regras sobre princípios. 8. Conclusões. 19

*Daniel Augusto Hoffmann* - PIS-Importação, Cofins-Importação e ISS. Não incidência sobre serviços de intermediação de vendas prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, cujos serviços são realizados exclusivamente fora do País

1. Considerações iniciais. 2. As contribuições ao PIS-Importação e à Cofins-Importação. 3. O ISS incidente na importação de serviços. 4. Os serviços prestados no exterior por pessoas domiciliadas no exterior que geram resultado no Brasil. 5. Considerações finais. 32

*Fernando Facury Scaff e Alexandre Coutinho da Silveira* - Taxas de fiscalização sobre a exploração de recursos minerais

I. Posição da questão. II. Notas sobre a repartição das competências federativas na Constituição da República. III. Aspectos tributários. IV. Conclusões. 40

*Luciana Dornelles do Espírito Santo, Eduardo da Rocha Schmidt e Alexandra Costa Pires* - As sociedades uniprofissionais e o ISS

1. Escopo. 2. Conceituação das sociedades uniprofissionais. 3. Os dispositivos legais que dispõem sobre a tributação diferenciada do ISS para as sociedades uniprofissionais. 4. Conclusões. 55

*Maíra Carvalhaes Lott* - O alcance e as limitações do planejamento tributário no Brasil - uma abordagem conceitual e crítica

1. Motivação para o planejamento tributário. 2. Formas de minimização fiscal. 3. Limites para o planejamento fiscal. 4. Do direito absoluto ao planejamento fiscal à proibição do planejamento fiscal? 5. Possíveis soluções. 60

*Omar Augusto Leite Melo* - Não incidência do ISS sobre a atividade de franquias das dos Correios (Subitem 26.01 da Lista)

Apresentação. 1. Da atividade franqueada dos Correios (atividade auxiliar relacionada ao serviço postal). 2. Falta de definição em lei complementar da atividade auxiliar ao serviço postal que autorize a incidência do ISS. 3. Conclusões. 73

*Rafael Minervino Bispo e Christiane Alves Alvarenga* - Lucros no exterior: posicionamento atual do Supremo Tribunal Federal e possíveis desdobramentos

I. A questão em debate no Supremo Tribunal Federal. II. Votos proferidos até o momento. III. RE nº 611.586: possibilidade de novo julgamento da matéria? IV. Desdobramento da questão sob análise da corte. V. A questão dos tratados internacionais e lucros de controladas/coligadas indiretas. VI. Conclusão.

88

*Ramon Tomazela Santos* - Os créditos de PIS e Cofins calculados sobre as contraprestações de arrendamento mercantil e a antecipação do Valor Residual Garantido (VRG)

1. Introdução. 2. As contraprestações de arrendamento mercantil. 3. As novas regras contábeis relativas ao arrendamento mercantil. 4. O Valor Residual Garantido (VRG). 5. Conclusão.

100

*Raphael Silva e Castro* - Acerca da busca da verdade real e da preclusão no processo administrativo fiscal

1. Introdução. 2. Premissa: a busca da verdade real no processo administrativo fiscal? 3. Conclusão.

112

*Raphael Silva Rodrigues* - A impetração de mandado de segurança em matéria fiscal como alternativa processual cabível nas situações em que a fiscalização incorre, paralelamente, no ilícito penal de excesso de exação

I. Introdução. II. A retenção de mercadoria e negativa de liberação de CND como formas de coação ao recolhimento de tributo: uma análise feita sob o enfoque da presença dos requisitos autorizadores para o deferimento da medida liminar. III. Desproporcionalidade e irrazoabilidade como fragmentos da violação do direito líquido e certo em matéria de sanções políticas. IV. Da síntese conclusiva.

117

*Roberto Codorniz Leite Pereira* - O regime brasileiro de tributação de lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior e a ordem econômica constitucional

1. Introdução. 2. Breves notas sobre a evolução legislativa do regime. 3. O debate sobre a constitucionalidade do regime: novos rumos. 4. Conclusões.

128

*Wladimir Novaes Martinez* - Contribuição previdenciária sobre valores indenizatórios

1. Aviso prévio indenizado. 2. Auxílio-doença. 3. Ajuda de custo por transferência de sede. 4. Férias indenizadas. 5. Faltas abonadas. 6. Pagamento da não competitividade. 7. Das conclusões.

143

**Pareceres**

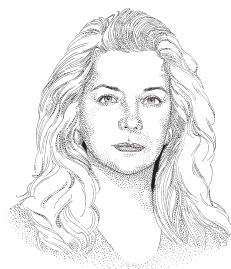
*Ives Gandra da Silva Martins* - Regime jurídico de isenções concedidas a prazo certo e sob condições (MP 470/1994 e legislação decorrente para troca de *par bonds* por NTNS) - regime jurídico de medidas provisórias não convertidas, cujas relações legais não foram disciplinadas por decretos legislativos

Consulta. Resposta.

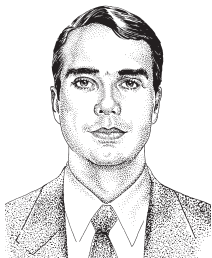
152



**Sacha Calmon Navarro Coêlho**  
é Professor Titular de Direito Tributário da UFRJ (Faculdade Nacional de Direito), e Presidente da ABDF.



**Misabel Abreu Machado Derzi**  
é Professora Titular de Direito Tributário da UFMG e das Faculdades Milton Campos e Presidente da ABRADT.



**André Mendes Moreira**  
é Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela USP e Professor Adjunto de Direito Tributário da UFMG.

## A Taxa de Fiscalização de Recursos Minerários Instituída por Minas Gerais e a Novel Lei nº 20.414/2012 - Pior a Emenda que o Soneto

*Sacha Calmon Navarro Coêlho*  
*Misabel Abreu Machado Derzi*  
*André Mendes Moreira*

### 1. Exposição da Consulta

Solicita-nos Imaginarius Minérios S/A exame a respeito das consequências da aprovação da Lei Mineira nº 20.414/2012, cujo objeto é a alteração da Lei nº 19.976/2011, diploma instituidor da Taxa de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM no Estado de Minas Gerais, que já foi objeto de parecer anterior pelos que este subscrevem, concluindo ao cabo pela sua inconstitucionalidade na forma da lei originária.

Como se demonstrará a seguir, a novel Lei estadual nº 20.414/2012 não teve o condão de eliminar as injuridicidades da malsinada taxa.

### 2. A Lei nº 20.414, de 31 de Outubro de 2012

*Ab initio*, segue transcrição integral da Lei nº 20.414/2012:

“Art. 1º As alíneas ‘a’ do inciso I e ‘b’ e ‘c’ do inciso II do *caput* e o *caput* do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 19.976, de 27 de dezembro de 2011, passam a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 3º (...)

I - (...)

a) controle e avaliação das ações setoriais relativas à utilização de recursos minerários, à gestão e ao desenvolvimento de sistemas de produção, transformação, expansão, distribuição e comércio de bens minerais;

II - (...)

b) identificação dos recursos naturais do Estado, mediante o mapeamento por imagens espaciais de toda a área de abrangência das atividades minerárias e seu entorno, com o objetivo de fornecer subsídios à fiscalização do setor, compatibilizando as medidas preservacionistas e conservacionistas com a exploração racional, conforme as diretrizes do desenvolvimento sustentável;

c) realização de atividades de controle e fiscalização referentes ao uso dos recursos naturais do Estado, entre os quais o solo e o subsolo;

(...)

Parágrafo único. No exercício das atividades relacionadas no *caput*, a Sede, a Semad, o IEF, a Feam e o Igam contarão com o apoio operacional dos seguintes órgãos e entidades da administração estadual, observadas as respectivas competências legais: (...)’ (nr)

Art. 2º Ficam acrescentados à Lei nº 19.976, de 2011, os seguintes arts. 8º-A, 9º-A e 9º-B:  
'Art. 8º-A O Poder Executivo poderá conceder desconto de até 70% (setenta por cento) do valor da TFRM a que se refere o *caput* do art. 8º, na forma e nos prazos previstos em regulamento.

(...)

Art. 9º-A Os contribuintes da TFRM que também sejam contribuintes da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental do Estado de Minas Gerais - TFAMG -, instituída pela Lei nº 14.940, de 29 de dezembro de 2003, poderão deduzir os valores pagos a título de TFAMG do valor a ser recolhido da TFRM, na forma, nos prazos e nas condições previstos em regulamento.

Art. 9º-B Na hipótese de venda de mineral ou minério em estado bruto entre estabelecimentos mineradores localizados no Estado, a apuração e o recolhimento do valor da TFRM poderão ser atribuídos ao estabelecimento adquirente, na forma do regulamento.'

Art. 3º Na hipótese de redução de alíquota da TFRM, nos termos do art. 8º-A da Lei nº 19.976, de 2011, introduzido pelo art. 2º desta lei:

I - os valores da taxa não recolhidos até a redução serão pagos considerando a nova alíquota estabelecida pelo Poder Executivo, acrescidos de juros e dispensadas as penalidades;

II - o contribuinte que recolheu a taxa antes da redução poderá compensar o excesso em recolhimentos futuros.

Parágrafo único. Tendo havido pagamento intempestivo da TFRM, serão considerados, na compensação prevista no inciso II do *caput*, os valores eventualmente pagos a título de multa, integralmente, e de juros, proporcionalmente à diferença que se verificar, tendo em vista a nova alíquota para o tributo estabelecida pelo Poder Executivo.

Art. 4º O Poder Executivo, mediante decreto, estabelecerá as adaptações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias em decorrência do disposto nesta Lei.

Art. 5º Ficam revogados o inciso III do *caput* do art. 3º, o inciso I do *caput* e os §§ 1º, 2º, 3º, 4º e 5º do art. 7º e o art. 12 da Lei nº 19.976, de 2011.

Art. 6º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos relativamente:

I - ao art. 9º-A da Lei nº 19.976, de 2011, introduzido por esta Lei, a partir de 28 de março de 2012;

II - ao inciso I do *caput* e aos §§ 1º a 5º do art. 7º e ao art. 12 da Lei nº 19.976, de 2011, revogados por esta Lei, no exercício financeiro subsequente ao de sua publicação, observado o disposto na alínea 'c' do inciso III do art. 150 da Constituição da República.'

### 3. Escopo e Propósitos da Lei nº 20.414/2012

A Lei nº 20.414/2012 alberga extenso cabedal de alterações ao diploma instituidor da TFRM, as quais podem ser discriminadas em cinco tópicos:

- i) modificações nas atribuições distribuídas à Sede, à Semad, à Feam, ao IEF e ao IMGA;
- ii) exclusão da SECTES do rol de entidades encarregadas do exercício do poder de polícia legitimador da exação tributária;
- iii) extinção da isenção fundada na industrialização do produto mineral no Estado de Minas Gerais;
- iv) transferência ao Executivo da competência de fixar da alíquota da TFRM; e
- v) concessão do direito de abatimento do valor recolhido a título de TFAMG do montante a ser quitado de TFRM.

De pronto, destaca-se que essas modificações não afastam as inconstitucionalidades que maculam a Lei nº 19.976/2011, prestando-se, tão somente, a conferir ares de validade às normas insertas no diploma. Ao fim da análise sobre as novas disposições concernentes à TFRM, serão apresentados, de maneira breve, os vícios incrustados na mencionada lei, os quais - repita-se - não restaram expurgados pelas alterações condensadas na Lei nº 20.414/2012.

### 3.1. A diminuição e o delineamento das condutas identificadas com o poder de polícia que fundamenta a cobrança da TFRM

A Lei nº 19.976/2011 não se furta a indicar, desde o seu primeiro artigo, a modalidade de atividade que se presta a materializar o vínculo jurídico-tributário da TFRM, qual seja: o exercício do poder de polícia.

De fato, não são necessárias digressões doutrinárias para desvelar o conteúdo semântico escondido pelo termo “poder de polícia”, porquanto o Código Tributário Nacional já descortinou o seu significado:

“Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou a 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 tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

*Parágrafo único.* Considera-se 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.”

Em suma, as taxas de polícia são aquelas cobradas pela intervenção da autoridade competente, para proteger a segurança e a incolumidade, a boa-fé do povo, a saúde, o bem-estar, os bons costumes etc.<sup>1</sup> Nessa linha, a autoridade administrativa limita ou disciplina direito, interesse ou liberdade, regulando a prática ou a abstenção de fato, em obediência ao interesse público.

Com efeito, um dos maiores problemas da citada taxa é a abundância de atividades elencadas no art. 3º da Lei nº 19.976/2011 que não se amoldam ao conceito de “poder de polícia”. Há uma profusão de verbos no aludido dispositivo que não possuem conexão - de qualquer espécie - com o papel fiscalizador e disciplinador do Estado de Minas Gerais, chegando-se, na redação original, à teratológica exigência do pagamento de taxa pelo planejamento ou coordenação das ações setoriais relativas à utilização dos recursos minerais.

Tratando-se a extração de minérios de atividade econômica desempenhada por agentes privados, descabida é a alusão ao planejamento de suas ações, porquanto os planos de desenvolvimento elaborados pelo Estado não podem ser impostos ao setor privado, para o qual possuem papel meramente facultativo (art. 174 da CR/1988). Em verdade, como esclarecido por Eros Grau<sup>2</sup>, a função planejadora é instrumento de racionalização da ação estatal - dentro e fora do domínio econômico - que vincula os entes componentes da Administração Pública direta e indireta em torno de metas de desenvolvimento nacional. Pensar-se em planejamento da atividade econômica equivale à substituição da figura do mercado pela do plano, o que se revela inadmissível em uma ordem econômica com assento nos princípios da livre iniciativa e da liberdade de concorrência. Com efeito, planeja-se a ação do Estado, e não a do agente privado, razão pela qual *não se podem imiscuir os conceitos de “planejamento” e “poder de polícia”, uma vez que aquele se externa na forma de uma norma-objetivo, ao passo que este se revela no plano fático como norma-conduta ou como ato concreto*<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Cf. BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. 11ª ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2007, pp. 560-564; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, pp. 639-642; CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1985, p. 30; TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993, pp. 332-333.

<sup>2</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ordem econômica na Constituição de 1988*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 146.

<sup>3</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 851.

Críticas também podem ser apontadas ao emprego dos termos “organização”, “direção” e “coordenação”, cujos significados não são claros no dispositivo normativo. De todo modo, essas ações só podem se materializar nos estritos ditames de lei que “organize”, “direcione” ou “coordene” a atividade de extração de minérios, impondo restrições ao comportamento dos agentes econômicos de acordo com o interesse coletivo sobre a matéria. No entanto, em vista da competência privativa da União sobre o tema (art. 22, XII, CRFB/1988), não é possível ao Estado de Minas Gerais legislar a respeito dessa espécie de atividade econômica sem que esteja operando, com isso, verdadeira invasão a campo legislativo reservado a outra pessoa política.

Descabe suscitar a competência comum prevista no inciso XI do art. 23 da Constituição, porquanto, mesmo que aceita a existência de competência administrativa dos estados na espécie, o dispositivo mencionado trata do registro e acompanhamento das concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos minerais, e não da imposição de padrões normativos ao setor minerário, o que só pode ser realizado mediante diploma legal da União. Ulteriormente, abordar-se-á, com maiores minúcias, a abrangência da competência atribuída pelo art. 23, XI, da Carta Constitucional, indicando seus reflexos no caso vertente.

Igualmente desarrazoada é a cobrança de taxa pela execução “das ações setoriais relativas à utilização de recursos minerários, à gestão e ao desenvolvimento de sistemas de produção, transformação, expansão, distribuição e comércio de bens minerais”, que só pode ser entendida como a exploração direta de atividade econômica pela Administração Pública. Com efeito, a ação empresarial do Estado não pode gerar, especificamente, qualquer obrigação tributária para a sociedade, visto que sua realização deve se dar em conformidade com o regime de mercado.

Desse modo, as operações e prestações a que se dedica a empresa pública ou de economia mista serão remuneradas por preço privado, ou melhor, nas formas e disposições contratuais. Exigir tributo para financiar, em específico, as atividades desempenhadas pelas entidades aludidas pelo art. 173 da Constituição traduziria quebra da paridade de condições com a iniciativa privada, ao arpejo da ordem econômica, notadamente da livre concorrência. As únicas receitas provenientes desse tipo de atividade são originárias, não podendo, jamais, ser confundidas com tributos.

Por fim, em relação à “avaliação” e ao “controle”, os termos denotam, claramente, o poder estatal de averiguar os caracteres do comportamento dos administrados, adequando-os com os padrões consagrados normativamente. A única crítica cabível é relativa à ausência de menção do que seria avaliado e controlado na atividade de extração mineral: dano ambiental, validade da concessão do direito de pesquisa ou de lavra etc.

Em vista de todos esses apontamentos, cumpre destacar a alteração promovida pela Lei nº 20.414/2012 sobre o texto da alínea “a” do inciso I do art. 3º da Lei nº 19.976/2011:

<i>Art. 3º, I, “a”</i>	
<i>Lei nº 19.976/2011</i>	<i>Lei nº 20.414/2012</i>
<i>“planejamento, organização, direção, coordenação, execução, controle e avaliação das ações setoriais relativas à utilização de recursos minerários, à gestão e ao desenvolvimento de sistemas de produção, transformação, expansão, distribuição e comércio de bens minerais.”</i>	<i>“controle e avaliação das ações setoriais relativas à utilização de recursos minerários, à gestão e ao desenvolvimento de sistemas de produção, transformação, expansão, distribuição e comércio de bens minerais”.</i>



O dispositivo do diploma instituidor da TFRM aborda as atribuições da Sede no exercício do poder de polícia do Estado de Minas Gerais relativamente à atividade de extração de recursos minerais. A opção por reformular a redação, excluindo cinco condutas supostamente legitimadoras da cobrança da taxa, foi correta, uma vez que, como explicado anteriormente, não se vislumbrava o “poder de polícia” em suas menções. Essa também foi a opinião da Comissão de Constituição e Justiça da Assembleia Legislativa de Minas Gerais no parecer relativo ao PL nº 3.417/2012 (atual Lei nº 20.414/2012):

“No que tange ao inciso I, que cuida das atividades da Sede no exercício do poder de polícia, houve uma alteração na alínea ‘a’, por meio da qual foram excluídas as atividades de ‘planejamento, organização, direção, coordenação e execução’, permanecendo apenas o ‘controle e avaliação das ações setoriais relativas à utilização de recursos minerários, à gestão e ao desenvolvimento de sistemas de produção, transformação, expansão, distribuição e comércio de bens minerais’.

(...)

Nos termos da Mensagem do Governador, tais modificações visam a retirar expressões que possam suscitar dúvidas no tocante ao exercício do poder de polícia pelos referidos órgãos de controle ambiental em relação à atividade de mineração.

Além de inexistir vício de iniciativa quanto à nova definição das atribuições das secretarias e dos órgãos do Poder Executivo, como já aludido, entendemos que a nova redação proposta para os dispositivos afasta eventuais questionamentos sobre a possibilidade de conflito com as competências constitucionais atribuídas à União, a quem cabe legislar sobre recursos minerais bem como explorá-los.”

Ainda no art. 3º da Lei nº 19.976/2011, são necessários comentários a respeito da modificação operada sobre a alínea “c” do inciso II, cujo escopo é o de apontar as atribuições da Semad, do Feam, do IEF, e do Igam que materializam o poder de polícia remunerado pela TFRM. O cotejo entre a redação original e a nova mostra, claramente, os motivos para a alteração.

<i>Art. 3º, II, “c”</i>	
<i>Lei nº 19.976/2011</i>	<i>Lei nº 20.414/2012</i>
<i>“planejamento, organização e promoção das atividades de controle e fiscalização referentes ao uso dos recursos naturais do Estado, entre os quais o solo e o subsolo”.</i>	<i>“realização de atividades de controle e fiscalização referentes ao uso dos recursos naturais do Estado, entre os quais o solo e o subsolo”.</i>

A simples leitura não deixa dúvidas: o legislador mineiro impôs a cobrança de taxa pelo planejamento e organização das atividades que constituem poder de polícia, e não somente pela realização ou promoção do “controle e fiscalização referentes ao uso dos recursos naturais do Estado, entre os quais o solo e o subsolo”. De fato, trata-se de um contrasenso de proporções monumentais, uma vez que a exação só se justifica pelo exercício efetivo do poder de polícia nos limites estritos da lei. Não cabe descuidar do conceito clássico de taxa como “tributo vinculado cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal direta e imediatamente referida ao contribuinte”<sup>4</sup>. É esse o ensinamento de Geraldo Ataliba:

“Conceituamos taxa como o tributo vinculado cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal direta e imediatamente referida ao obrigado. Não basta que a consistência da h. i. seja uma atuação estatal. É preciso que esta seja, de qualquer modo, referida ao obrigado (sujeito passivo), para que dele possa ser exigida. Se pudesse ser exigida de outra pessoa desaparecer qualquer utilidade na distinção entre taxa e imposto.

<sup>4</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 152.

(...)

A referibilidade entre a atuação - posta como aspecto material da h. i. da taxa - e o obrigado é essencial à configuração da taxa. Não pode a lei exigir taxa de conservação de rua de um proprietário não lindeiro à via pública que recebeu o serviço. Ou taxa por serviço de correio que ele não utilizou, nem taxa por fiscalização que não houve.

(...)

As taxas de poder de polícia cabem para cobrir custos administrativos com exercício do poder de polícia diretamente referido a certas pessoas que o provocam, ou o exigem, em razão da sua atividade.

(...)

Com base na lei, a administração licencia, permite, autoriza, fiscaliza, controla as atividades privadas. Os custos desse controle e fiscalização são remunerados pelos interesses cujas atividades o exigem mediante taxas, chamadas 'de polícia'.<sup>5</sup>

Não sendo a atividade direta e imediatamente referida ao contribuinte, não há que se falar de taxa, mas, sim, de imposto. Deste modo, a alteração introduzida pela Lei nº 20.414/2012 se mostra a única via possível para a manutenção do dispositivo, porquanto a exação só se justifica pelo controle e pela fiscalização da conduta do contribuinte, jamais pelo planejamento ou organização da ação estatal, os quais são, tão só, modos de racionalização do agir estatal, em conformidade com os princípios administrativos, mormente a eficiência.

Antes de encerrarmos o presente tópico, destaca-se a modificação sobre a alínea "b" do inciso II do art. 3º da Lei nº 19.976/2011, que delineou a atuação dos órgãos de proteção ambiental para a identificação dos recursos minerais localizados no subsolo do Estado de Minas Gerais.

<i>Art. 3º, II, "b"</i>	
<i>Lei nº 19.976/2011</i>	<i>Lei nº 20.414/2012</i>
"identificação dos recursos naturais do Estado, compatibilizando as medidas preservacionistas e conservacionistas com a exploração racional, conforme as diretrizes do desenvolvimento sustentável".	"identificação dos recursos naturais do Estado, <i>mediante o mapeamento por imagens espaciais de toda a área de abrangência das atividades minerárias e seu entorno, com o objetivo de fornecer subsídios à fiscalização do setor</i> , compatibilizando as medidas preservacionistas e conservacionistas com a exploração racional, conforme as diretrizes do desenvolvimento sustentável".

Em primeiro lugar, não se vislumbra traço nenhum de poder de polícia na atribuição mencionada no transcrito dispositivo. A identificação dos recursos naturais (conceito mais amplo do que recursos minerais) existentes no solo e subsolo do Estado de Minas Gerais não se amolda, em hipótese nenhuma, à definição dada pelo art. 78 do CTN, ou seja, à limitação ou disciplina de liberdade, direito ou interesse, em prol do interesse público. Decerto, angariar informações sobre o território do estado e sobre as riquezas nele existentes é dever de Administração, ciosa da necessidade de dados para a boa formulação de políticas ambientais, econômicas e sociais.

Conquanto a alteração destaque a utilização do mapeamento espacial para a fiscalização do setor de extração mineral, o raciocínio acima exposto não é obliterado, visto que a mudança só reforça a origem das imagens das áreas relacionadas às atividades minerárias:

<sup>5</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010, pp. 156-157.

o projeto de identificação de todas as riquezas naturais localizadas no Estado de Minas Gerais. Desse modo, a obtenção das imagens espaciais é etapa prévia à fiscalização, além de ser uma medida abrangente que não pode ser imputada ao contribuinte. Em outras palavras, não é específico, o que, por si, já afasta a cobrança da taxa com base no analisado dispositivo.

Nessa linha, um dos subscritores do presente Parecer já se manifestou sobre a imprescindibilidade dos requisitos da divisibilidade e da especificidade:

“O inciso II do art. 145 delinea os pressupostos jurídicos para a instituição do tributo denominado taxa. Por primeiro, a pessoa política (União, Estado, Distrito Federal e Município) precisa possuir competência político-administrativa para prestar o serviço público ou praticar o ato do poder de polícia, que são os suportes fáticos da taxa (atuações do Estado relacionadas ao contribuinte). Em segundo lugar, o ato de polícia e o serviço público devem ser específicos e divisíveis. O ato de policiar uma praça onde se realiza uma manifestação qualquer, para evitar distúrbios, não se presta, já se vê, para ser ato jurígeno no sentido de gerar a cobrança de uma taxa. Nem os serviços gerais das forças armadas em defesa da democracia e das instituições políticas, v.g., serviriam para basear a cobrança de uma taxa. Tais serviços são indivisíveis. Não se pode atribuí-los individualmente a uma pessoa, deles especialmente fruidora. Os conceitos de poder de polícia, especificidade e divisibilidade, para fins impositivos, estão explicados pelo Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966).

Quem solicita um passaporte e efetivamente o recebe, ou um alvará, ou uma licença, ou recebe, via medidor, água fornecida por serviço sustentado pelo Poder Público, sob o regime jurídico-tributário, em verdade recebe parcelas individualizadas de serviço público (utilidade e manifestações concretas do poder de polícia).

Não é, pois, todo ato do poder de polícia ou toda prestação de serviço público que pode embasar a instituição de taxas, senão aquelas que, regulares, juridicamente falando, possam ser específicas e divisíveis, conforme predica o CTN.”<sup>6</sup>

Repisa-se: *a identificação dos recursos naturais existentes no território do Estado de Minas Gerais é atividade cujo escopo transcende o contribuinte da TFRM, não podendo, assim, ser destacada em unidade autônoma de intervenção (art. 79, II, CTN)*. A utilização das imagens produzidas pelo mapeamento espacial não pode importar em exação tributária, a não ser, é claro, que sejam derivadas da fiscalização específica do contribuinte.

### 3.2. *A exclusão da Sectes do conjunto de entidades responsáveis pelos atos de polícia que dão suporte fático à cobrança da TFRM*

Como aludido, o poder de polícia que fundamenta a exigência de taxas é a limitação ou disciplina de direito, de liberdade ou de interesse, tendo em vista o interesse público. Trata-se de atividade incidente sobre a conduta do contribuinte, sendo dotada dos caracteres de divisibilidade e de especificidade. Não basta a simples atuação do Estado para que restem satisfeitos os requisitos da exação. Por esses motivos, era medida urgente a exclusão da Sectes do rol de entidades encarregadas do exercício do poder de polícia legitimador da TFRM.

O art. 3º, III, da Lei nº 19.976/2011 destaca, como ato derivado do poder de polícia, “a promoção do levantamento sistemático de oferta e demanda de ciência e tecnologia no Estado e difusão de informações para órgãos e entidades cujas atividades se enquadrem em sua área de competência”. Com efeito, o legislador mineiro se descuidou, por completo, do conceito insculpido no art. 78 do CTN. Em vista de tamanha impropriedade, a Lei nº 20.414/2012 revogou o mencionado inciso do art. 3º, retirando da Sectes quaisquer atribuições relacionadas à TFRM.

<sup>6</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 128.

Outrossim, a redação do parágrafo único do mesmo artigo foi modificada, suprimindo-se a alusão à mencionada secretaria, em conformidade com a revogação do inciso III. Desse modo, o dispositivo ganhou a seguinte formulação:

<i>Art. 3º, parágrafo único</i>	
<i>Lei nº 19.976/2011</i>	<i>Lei nº 20.414/2012</i>
“No exercício das atividades relacionadas no <i>caput</i> , a Sede, a Semad, o IEF, a Feam, o Igam e a <i>Sectes</i> contarão com o apoio operacional dos seguintes órgãos e entidades da administração estadual, observadas as respectivas competências legais:”	“No exercício das atividades relacionadas no <i>caput</i> , a Sede, a Semad, o IEF, a Feam e o Igam contarão com o apoio operacional dos seguintes órgãos e entidades da administração estadual, observadas as respectivas competências legais:”

### 3.3. A extinção da isenção fundada na industrialização de produtos minerais no Estado de Minas Gerais

O exercício do poder de isentar, como expressão da competência tributária, não pode descuidar das regras e princípios que compõem as limitações ao poder de tributar. Trata-se de constatação cuja obviedade é desafiada nas mais diversas ocasiões: concessão de isenções à míngua de previsão legal, revogação desses benefícios em situação de desrespeito à anterioridade, entre outras. Com efeito, não se pode olvidar que a capacidade de isentar nada mais é do que uma das faces do poder de tributar, devendo sujeitar-se ao regime constitucional pertinente, diferente do estado de anomia dessumível das ações da Administração Tributária.

A isenção consubstanciada no inciso I do art. 7º da Lei nº 19.976/2011 comprova o descuido do Estado de Minas Gerais com a Constituição da República, mais especificamente com o seu art. 152: “É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.” De fato, a norma exonerativa que desobriga o recolhimento do tributo em vista da utilização do produto mineral em etapa industrial no território estadual não se amolda à igualdade de tratamento tributário quanto à destinação das mercadorias.

O Estado não poderia ter fixado tratamento díspar com fundamento no local de futura industrialização da substância mineral, porquanto, além de ofender a igualdade, a norma prejudica a indústria nacional e o pacto federativo. O tributo passa a ter a função de atrair investimentos para Minas Gerais, em vez de remunerar o poder de polícia exercido pelo Estado. O descompasso entre a isenção ora analisada e o mandamento do art. 152 da CR reclama a invalidade daquela, motivo pelo qual foi correta a revogação do art. 7º, I, da Lei nº 19.976/2011, bem como dos demais dispositivos que cuidam de outros aspectos da exoneração (parágrafos 1º a 5º do mesmo artigo).

Garantindo a eficácia do art. 152 da Constituição, o Supremo Tribunal Federal possui farta coletânea de precedentes que revelam a inconstitucionalidade de benefícios fiscais cujo suporte fático é a origem ou o destino de bens e serviços:

“Tributário. ICMS. Benefício fiscal. Redução da carga tributária condicionada à origem da industrialização da mercadoria. Saídas internas com café torrado ou moído. Decreto 35.528/2004 do Estado do Rio de Janeiro. Violação do art. 152 da Constituição. O Decreto 35.528/2004, do Estado do Rio de Janeiro, ao estabelecer um regime diferenciado de tributação para as operações das quais resultem a saída interna de café torrado ou moído, em função da procedência ou do destino de tal operação, viola o art. 152 da Constituição.” (STF, ADIn nº 3.389, Tribunal Pleno, Rel. Min. Joaquim Barbosa, j. em 6.9.2007)

Na mesma linha, citam-se os seguintes julgados: *ADIn 2.377-MC* (Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, j. em 22.2.2001), *AI 560.391-AgR* (Rel. Min. Joaquim Barbosa,

Segunda Turma, j. em 10.2.2009), *RE 229.096* (Rel. p/ o ac. Min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, j. em 16.8.2007), *AI 776.838-AgR* (Rel. Min. Eros Grau, Segunda Turma, j. em 20.4.2010), *AI 714.039-AgR* (Rel. Min. Cármen Lúcia, Primeira Turma, j. em 15.9.2009) e *AI 459.998-AgR* (Rel. Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, j. em 18.11.2008).

Ainda que o princípio da não discriminação tributária, em razão da procedência ou destino dos bens não seja, como registra Paulo de Barros Carvalho<sup>7</sup>, absoluto, admitindo, assim, exceções calcadas em outras diretrizes constitucionais, não se constata, na isenção ora analisada, qualquer suporte para a diferenciação de tratamento, senão atribuir vantagem indevida à indústria mineira, em detrimento das economias dos demais estados da Federação. Trata-se de exemplo claro de medida fomentadora da denominada “Guerra Fiscal”, cuja repercussão já encontra resposta contundente dos Tribunais Pátrios<sup>8</sup>.

Por isso, a revogação da norma isencional é medida consentânea com os princípios que regem o poder tributante, impedindo que se prolongasse instrumento promotor de desigualdade.

#### 3.4. Descontos concedidos mediante regulamento executivo

Desde a publicação da Lei nº 19.976/2011, a confiscatoriedade da TFRM tem sido apontada doutrinária e judicialmente, salientando-se a disparidade entre a arrecadação total do tributo e os pretensos custos do exercício do poder de polícia em que foram investidos os órgãos estaduais discriminados pelo diploma legal. Os detalhes da evidente desproporção no caráter sinalagmático do tributo serão objeto de consideração aprofundada ao final do Parecer, bastando-nos, por ora, observar a medida adotada pelo Estado de Minas Gerais para tentar ocultar a inconstitucionalidade da cobrança de taxa nos valores estipulados.

Por meio da Lei nº 20.414/2012, inseriu-se, na Lei nº 19.976/2011, o art. 8º-A, que faculta ao Executivo “conceder desconto de até 70% (setenta por cento) do valor da TFRM a que se refere o *caput* do art. 8º, na forma e nos prazos previstos em regulamento”. A redação original do dispositivo no PL nº 3.417/2012 não aludia à concessão de descontos, e sim à delegação ao Poder Executivo da competência de minorar a alíquota da taxa até o patamar de 0,3 UFEMG. Embora o texto tenha sido alterado por indicação da Comissão de Constituição e Justiça da Assembleia Legislativa de Minas Gerais, buscando afastar as alegações de inconstitucionalidade que emergiriam diante de uma delegação *ultra vires*, o legislador mineiro olvidou-se de modificar o art. 3º da Lei nº 20.414/2012:

“Art. 3º Na hipótese de redução de alíquota da TFRM, nos termos do art. 8º-A da Lei nº 19.976, de 2011, introduzido pelo art. 2º desta lei:

I - os valores da taxa não recolhidos até a redução serão pagos considerando a nova alíquota estabelecida pelo Poder Executivo, acrescidos de juros e dispensadas as penalidades;

II - o contribuinte que recolheu a taxa antes da redução poderá compensar o excesso em recolhimentos futuros.

Parágrafo único. Tendo havido pagamento intempestivo da TFRM, serão considerados, na compensação prevista no inciso II do *caput*, os valores eventualmente pagos a título de multa, integralmente, e de juros, proporcionalmente à diferença que se verificar, tendo em vista a nova alíquota para o tributo estabelecida pelo Poder Executivo.”

Descortina-se, assim, que o intento original jamais foi abandonado, porquanto a mera modificação das palavras empregadas no art. 8º-A da Lei nº 19.976/2011 não foi acompa-

<sup>7</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 218.

<sup>8</sup> Cf. *ADIn nº 2.866/RN* (Rel. Min. Gilmar Mendes, *DJe* de 5.8.2010); *ADIn nº 3.936/PR* (Rel. Min. Gilmar Mendes, *DJe* de 8.11.2007); *ADIn nº 3.809/ES* (Rel. Min. Eros Grau, *DJe* de 13.9.2007); *ADIn nº 2.722/PR* (Rel. Min. Gilmar Mendes, *DJ* de 19.12.2006); *ADIn nº 902-8/SP* (Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ* de 22.4.1994); *ADInMC nº 2.377-2/MG* (Rel. Min. Sepúlveda Pertence, *DJ* de 7.11.2003); *ADIn nº 930-3/MA* (Rel. Min. Celso de Mello, *DJ* de 31.10.1997); *ADInMC nº 1.999/SP* (Rel. Min. Octavio Gallotti, *DJ* de 5.8.1999); *ADIn nº 1.577-0/RJ* (Rel. Min. Néri da Silveira, *DJ* de 31.8.2001); *ADInMC nº 2.405-1/RS* (Rel. Min. Ilmar Galvão, *DJ* de 17.2.2006).

nhada pela exclusão do art. 3º da Lei nº 20.414/12. A atitude do legislativo mineiro é um total contrassenso, pois, em diploma normativo de escassos dispositivos, é capaz de apresentar contradição de porte monumental. Cumpre notar as razões apresentadas pela ALMG para o abandono da opção de fixação de alíquotas pelo Executivo estadual, em prol da consagração da concessão de descontos no mencionado dispositivo:

“Com a inserção do art. 8º-A, fica previsto que o Poder Executivo poderá reduzir a alíquota da TFRM para uma fração da UFEMG, na forma, prazos e condições previstos em regulamento. Conforme a Mensagem do Governador, a redução se justifica tendo em vista a revogação do inciso III do art. 3º, com a exclusão da Sectes do exercício do poder de polícia relativo à taxa. Entendemos que a alteração está em consonância com a natureza da espécie tributária taxa. Isso porque o valor da taxa deve refletir o custo da atividade estatal que lhe deu ensejo, uma vez que ela se presta a remunerá-lo. Dessa forma, com a exclusão de um órgão da atividade fiscalizatória, exclui-se também os custos decorrentes de sua atividade, pelo que deve ser reduzido o valor da exação.

À luz do princípio da legalidade, entendemos que essa delegação ao Poder Executivo para a redução da alíquota da TFRM é por demais genérica, razão pela qual sugerimos uma nova redação ao ‘caput’ do art. 8º da Lei nº 19.976, de 2011, ao invés de inserir um novo dispositivo na mencionada lei. Com a nova redação, o valor da TFRM corresponderá a uma UFEMG vigente na data do vencimento da taxa por tonelada de mineral ou minério bruto extraído, podendo o Poder Executivo conceder desconto de até 70% desse valor, em função do custo decorrente do exercício do poder de polícia, na forma e nos prazos previstos em regulamento.”

Abrindo um pequeno intervalo no tema ora tratado, é interessante notar a preocupação do Legislativo e do Executivo mineiros com a proporcionalidade da taxa, pois ambos concordam que a exclusão da Sectes - cujas atribuições eram ínfimas no texto original da Lei nº 19.976/2011 - do rol de entidades condutoras das atividades de polícia remuneradas pela TFRM é o suficiente para justificar a redução (desconto ou diminuição da alíquota) do tributo em até 70% da UFEMG. De fato, se perdurava alguma dúvida do caráter confiscatório da taxa minerária, ela agora se esvai em face da admissão inegável do Estado de Minas Gerais de que os valores propugnados pelo diploma instituidor da TFRM não correspondem aos custos do exercício do poder de polícia a que pretensamente se dedicam os órgãos dispostos no art. 3º da Lei nº 19.976/2011.

Retornando à análise do novo benefício fiscal inserido no regime da TFRM, a utilização do termo “descontos” visa confundir o intérprete, conduzindo o raciocínio hermenêutico à equivocada impressão de que se trata de exemplo de diminuição do crédito tributário pelo pagamento antecipado do tributo (art. 160 do CTN)<sup>9</sup>. Reforçando essas conclusões, o Governo mineiro emitiu, cinco dias após a publicação da Lei nº 20.414/2012, o Decreto nº 46.072/12, cujo art. 2º prevê, de modo amplo, a redução da alíquota da TFRM para 0,4 UFEMG. Ressalte-se que o regulamento não faz menção ao pagamento antecipado, referindo-se, expressamente, à diminuição da alíquota, de modo que resta cristalino a firme opção - jamais abandonada - de atribuir, inconstitucionalmente, ao Executivo a competência de conceder exonerações decorrentes dos elementos quantitativos da norma tributária.

Como se vê, a Lei nº 20.414/2012 delega, ao arrepio dos princípios e das diretrizes que instruem o sistema tributário nacional, o poder de determinar as alíquotas da TFRM ao Poder Executivo, não sendo a situação amoldável aos descontos preconizados pelo art. 160 do CTN, os quais, de acordo com a jurisprudência sobre a matéria<sup>10</sup>, podem ser concedidos

<sup>9</sup> CTN: “Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento. Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça.”

<sup>10</sup> “II. A questão do prazo para pagamento de tributos constitui-se de política administrativa tributária, não estando, em regra, sujeita aos princípios da legalidade e irretroatividade tributária, podendo o Fisco marcar a data limite para

por atos normativos secundários que compõem a “legislação tributária” de que se refere o art. 96 da Lei nº 5.172/1966<sup>11</sup>.

Como ressaltado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, quando houver a reserva de lei na matéria, inviável será a delegação de competência ao Poder Regulamentar. Decerto, a mencionada outorga configurará ofensa à autonomia dos poderes, devendo a norma que prevê a delegação *ultra vires* ser fulminada pelo controle de constitucionalidade.

Em voto assaz elucidativo, o Ministro Celso de Mello discorre sobre a invalidade de delegações dessa natureza:

“Não se pode desconhecer que a atividade do Estado, em matéria tributária, constitui ação necessariamente subordinada à estrita observância dos modelos consagrados pelo texto constitucional.

O Poder Público está rigidamente sujeito, no regramento de matérias que exijam disciplinação mediante atos normativos primários - como ocorre na veiculação de temas de direito tributário que concernem às relações entre o Estado e o contribuinte - ao princípio constitucional da reserva de lei. Este postulado, enquanto valor subordinado da atuação governamental, extrai a sua autoridade da matriz jurídica de que se origina, qualificando-se como fator condicionante da própria validade e eficácia das deliberações estatais que versem questões como aquelas pertinentes às matérias referidas nos preceitos legais impugnados nesta sede de controle normativo abstrato.

É preciso enfatizar que a essência do direito tributário reside na íntegra submissão do poder estatal à *rule of law*, de tal modo que, respaldados os postulados fixados pela própria Constituição, a eficácia da atividade governamental e matéria tributária resulte sempre condicionada por tudo quanto haja sido fixado pelo legislador em sede jurídica adequada, vale dizer, por tudo quanto tenha sido ditado pelo Poder Público em lei.

Não basta, portanto, que o Poder Público tenha promulgado um ato legislativo para que se legitime, desde logo, a atividade estatal. Impõe-se, antes de mais nada, que o legislador, abstenendo-se de agir *ultra vires*, não haja excedido os limites que condicionam, no plano constitucional, o exercício de sua indisponível prerrogativa de fazer instaurar, em caráter inaugural, a ordem jurídico-normativa. Isso significa dizer que o legislador não pode abdicar de sua competência institucional para permitir que outros órgãos do Estado - como o Poder Executivo - produzam a norma que por efeito de expressa reserva constitucional, só pode derivar de fonte parlamentar.

(...)

Cumprir ter presente, neste ponto - ainda que se reconheça, *ad argumentandum*, a partir da cláusula restritiva decorrente do art. 68, § 1º, a própria Carta Política, a possibilidade extraordinária de regulação, sempre em caráter limitado, de alguns temas de direito tributário mediante delegação legislativa externa (...) - que a elaboração da lei delegada não pode ser arbitrariamente substituída, mesmo que com a vontade aquiescente do legislado, pela figura do regulamento delegado ou autorizado, especialmente quando esta espécie administrativa de caráter juridicamente secundário objetivar, com inaceitável usurpação do âmbito de incidência normativa da lei, a veiculação de comandos, determinações ou imposições que caracterizam atividade estatal desenvolvida *praeter legem, ultra legem, extra legem* ou *contra legem*.” (STF, ADIn nº 1.296/PE, Tribunal Pleno, Min. Celso de Mello, j. em 14.6.1995)

Portanto, a matéria a que se dedica o art. 8º-A da Lei nº 19.976/2011 (fixação de alíquota) não pode ser objeto de delegação ao Poder Executivo, de tal sorte que restam inválidos

o recolhimento quando lhe aprover, sendo-lhe facultado, ainda, conceder antecipações com descontos ou mesmo parcelamentos de crédito já constituído (CTN, art. 160, parágrafo único).” (TRF da 3ª Região, AMS nº 94.03.046278-7/SP, Terceira Turma, Rel. Des. Fed. Baptista Pereira, j. em 8.9.2004)

“III - Pode o Fisco fixar a data limite para o pagamento dos tributos, bem como conceder descontos pela sua antecipação. Art. 160 do CTN.” (TRF da 3ª Região, AMS nº 93.03.040862-4/SP, Sexta Turma, Des. Fed. Lazarano Neto, j. em 28.3.2007)

<sup>11</sup> CTN: “Art. 96. A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

os regulamentos autorizados que versem sobre o analisado tema. O Poder Legislativo não pode se furtrar de suas funções, outorgando a outros Poderes as competências lhe reservadas pela Constituição da República. Desse modo, a única modalidade de regulamento admissível na espécie é a de execução, cujo alcance deve ser perfeitamente moldado pelo diploma legal pertinente.

*3.5. O direito de abatimento dos valores pagos a título de TFAMG. O bis in idem das taxas minerária e ambiental estaduais*

O caráter confiscatório da TFRM torna-se ainda mais flagrante diante do *bis in idem* entre a taxa minerária e a TFAMG, cuja existência é reconhecida, de modo ostensivo, pelo Estado de Minas Gerais por meio da outorga do direito de abatimento previsto no art. 9º-A da Lei nº 19.976/2011. De fato, não obstante as atividades minerárias, a defesa do solo e a proteção dos recursos ambientais sejam temas correlatos, há que se distinguir se, ante a previsão contida no art. 23, XI, da CR/1988, o Estado de Minas Gerais poderá cobrar a TFRM para remunerar tais atividades.

É que o art. 23, VI e VII, da CR/1988 traz previsão expressa para que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios atuem conjuntamente com a União para “proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas” (inciso VI) e “preservar as florestas, a fauna e a flora” (inciso VII).

Nessa toada, com respaldo no art. 23, VI, da CR/1988 e para fins de controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras dos recursos naturais, já foi instituída pela União Federal a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental - TCFA, cobrada pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - Ibama e, pelo Estado de Minas Gerais, a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental - TFAMG<sup>12</sup>.

Destarte, se a TCFA e a TFAMG são a contraprestação devida à União Federal e ao Estado de Minas Gerais em razão do exercício da competência comum relativa à proteção ao meio ambiente e ao combate à poluição, pode-se dizer que as atribuições de defesa do solo e dos recursos naturais (art. 3º, I, *d* e II, *d*) já são remuneradas por estas taxas, pois integram o conceito maior, isto é, a defesa do meio ambiente.

Assim, todos aqueles que exercem as atividades de extração e tratamento de minerais (compreendidas as atividades de pesquisa mineral com guia de utilização; lavra a céu aberto, inclusive de aluvião, com ou sem beneficiamento; lavra subterrânea com ou sem beneficiamento; lavra garimpeira; perfuração de poços e produção de petróleo e gás natural) já são sujeitos passivos da TCFA.

Admitir-se, portanto, a cobrança da TFRM, cujo suposto fundamento de validade reside no registro, no acompanhamento e na fiscalização das concessões de direitos de pesquisa e exploração dos recursos minerais e não na proteção ao meio ambiente (que tem tratamento constitucional próprio, traduzido nos arts. 23, VI e VII) para remunerar o poder de polícia estadual voltado à defesa dos recursos naturais e do solo implicaria verdadeiro *bis in idem*, na medida em que o contribuinte da TFRM já é onerado pelo pagamento da TCFA e da TFAMG que, ciclicamente raciocinando, já se destinam a remunerar o poder de polícia exercido sobre as atividades de extração e tratamento de minerais (art. 23, VI, da CR/1988).

Registre-se que, além do exposto, considerando o detalhamento destas atribuições trazido nos anexos III e IV do ofício OF. SEF. GAB. SEC. nº 885/2011, que respaldou o Projeto de Lei nº 2.445/2011 (convertido na Lei nº 19.976/2011), temos que as atividades a serem custeadas não podem ser relacionadas exclusivamente ao contribuinte da TFRM. Ou-

<sup>12</sup> Destarte, dada a cooperação entre os entes federados a lei prevê, inclusive, que o valor pago a título de TFAMG constitua crédito para compensação com o valor devido a título de TCFA (art. 17-P da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pela Lei nº 10.165/2000).



tros setores econômicos, como o agropecuário e o extrativista<sup>13</sup>, também dão causa a esta suposta atuação estatal que, não obstante, pretende ser cobrada tão somente das pessoas autorizadas a realizar pesquisa, lavra, exploração ou aproveitamento de recursos minerais.

Com a publicação da Lei nº 20.414/2012, o Estado de Minas Gerais pretende remediar a dupla incidência sobre a fiscalização ambiental, permitindo que os contribuintes da TFRM, que também sejam contribuintes da TFAMG, possam deduzir os valores pagos em virtude da taxa ambiental do valor a ser recolhido da taxa minerária. Com efeito, a compensação autorizada pelo art. 9º-A é o reconhecimento explícito de que os dois tributos possuem campos de incidência superpostos, sendo exatamente essa a conclusão do Parecer da Comissão de Justiça da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais ao analisar o PL nº 3.417/2012:

“A inclusão do art. 9º-A, por sua vez, objetiva possibilitar aos contribuintes da TFRM que também sejam contribuintes da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental do Estado de Minas Gerais - TFAMG, instituída pela Lei nº 19.940, de 29 de dezembro de 2003, a dedução dos valores pagos a título de TFAMG do valor a ser recolhido da TFRM, na forma, nos prazos e nas condições previstas em regulamento.

Mediante a referida alteração, evita-se a cobrança, em duplicidade, da exação no que diz respeito à fiscalização ambiental. Com efeito, a TFAMG tem como fato gerador ‘o exercício regular do poder de polícia conferido à Feam e ao IEF para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais’ (art. 6º), a ela estando também sujeitas as empresas mineradoras.”<sup>14</sup>

Entretanto, o mero abatimento não é o suficiente para solucionar os diversos problemas que envolvem a TFRM. Na realidade, o mecanismo criado pelo ente tributante se presta só para descortinar de vez a confiscatoriedade da exação, uma vez que o método de apuração do novo tributo conduz a créditos em muito superiores aos cobrados pela TFAMG, apesar de remunerar atividades que, em sua maioria, configuram amostras do poder de polícia sobre a relação do contribuinte com o meio ambiente.

Basta uma rápida leitura do art. 3º da Lei nº 19.976/2011 para constatar que cinco das oito atividades remuneradas pela TFRM se baseiam na defesa do meio ambiente, notadamente do solo e do subsolo:

“Art. 3º O poder de polícia de que trata o art. 1º será exercido pelos seguintes órgãos e entidades:

(...)

I - Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico - Sede -, para:

(...)

d) defesa dos recursos naturais;

II - Secretaria de Estado de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável - Semad -, Fundação Estadual do Meio Ambiente - Feam -, Instituto Estadual de Florestas - IEF - e Instituto Mineiro de Gestão das Águas - Igam -, que compõem o Sistema Estadual de Meio Ambiente e Recursos Hídricos - Sisema -, para:

<sup>13</sup> Neste sentido, dentre as formas de deterioração do solo, podemos citar a degradação do solo e do subsolo pela contaminação química causada pelos agrotóxicos e biocidas utilizados na atividade agropecuária e, ainda, a erosão decorrente da derrubada de matas e vegetação natural para implantação da atividade agropecuária. Maiores informações disponíveis no capítulo III - “Proteção da qualidade do solo”, do livro *Direito Ambiental Constitucional*, de José Afonso da Silva (São Paulo: Malheiros, 2004, pp. 97/108) e no site <http://www.ibge.gov.br/ibgeteen/datas/solo/degradacao.html>.

<sup>14</sup> Na mesma linha, o Executivo mineiro ao encaminhar a Mensagem nº 282/2012, em que apresentava o Projeto de Lei nº 3.417/2012, fundamentou a inclusão do art. 9º-A por meio da alegação de duplicidade da cobrança: “3 - inclusão do art. 9º-A no sentido de autorizar os contribuintes da TFRM que também sejam contribuintes da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental do Estado de Minas Gerais - TFAMG a deduzirem os valores pagos a título de TFAMG do valor a ser recolhido da TFRM, na forma, prazos e condições previstos em regulamento, para evitar alegações de cobrança em duplicidade no tocante à fiscalização ambiental.”

- a) aplicação das normas de preservação, conservação, controle e desenvolvimento sustentável dos recursos naturais, entre os quais o solo e o subsolo, e zelo pela observância dessas normas, em articulação com outros órgãos;
- b) identificação dos recursos naturais do Estado, mediante o mapeamento por imagens espaciais de toda a área de abrangência das atividades minerárias e seu entorno, com o objetivo de fornecer subsídios à fiscalização do setor, compatibilizando as medidas preservacionistas e conservacionistas com a exploração racional, conforme as diretrizes do desenvolvimento sustentável; (redação dada pela Lei nº 20.414/12)
- c) realização de atividades de controle e fiscalização referentes ao uso dos recursos naturais do Estado, entre os quais o solo e o subsolo; (redação dada pela Lei nº 20.414/12)
- d) defesa do solo e dos recursos naturais (...).”

À exceção da alínea “b” do inciso II do transcrito artigo, que, como explicado alhures, nem se amolda ao conceito de poder de polícia adotado pela legislação tributária, a totalidade das condutas administrativas listadas já se encontram plenamente remuneradas por taxa cobrada desde 2004. Nessa linha, todos esses exemplos de poder de polícia ambiental não deveriam constar da Lei nº 19.976/2011, pois a cobrança fundada em qualquer um deles configura *bis in idem*. Desse modo, restam apenas três outras atividades que podem ser remuneradas pela TFRM, as quais serão analisadas em momento oportuno.

De todo modo, é surpreendente que três condutas desempenhadas pela Sede possam gerar custos o suficiente para justificar a cobrança de R\$ 253.731.136,00, que é a expectativa de receita com o aludido tributo apresentada na proposta orçamentária mineira para o exercício de 2013. Com efeito, analisando-se somente a produção de minério de ferro no território de Minas Gerais, pode-se afirmar, com segurança, que a estimativa está muito além da realidade, devendo o Fisco arrecadar valores em muito superiores aos expostos na proposta de LOA.

#### **4. A Inexistência de Identidade Fática da TFRM com a Taxa do Ibama Declarada Constitucional pelo STF com Esteio em Doutrina dos Pareceristas Sacha Calmon e Misabel Derzi, que subscrevem o Presente**

*4.1. A primeira taxa do Ibama (TFA) foi declarada inconstitucional pelo STF por possuir base de cálculo de imposto, tal como a TFRM*

O Supremo Tribunal Federal, em espécie semelhante à do Parecer, fulminou taxa do Ibama (TFA) exatamente pela base de cálculo de imposto, depois substituída por outra taxa julgada constitucional e cuja legislação foi construída sob a orientação dos pareceristas Sacha Calmon e Misabel Derzi, que subscrevem o presente trabalho.

A Lei nº 6.938/1981, da qual derivava a taxa inquinada de inconstitucional pelo STF, mereceu do Ministro Sepúlveda Pertence as severas censuras dadas à estampa:

“Sr. Presidente, acostumado à redação rombuda da maioria da nossa legislação, *tenderia até a ver implícita*, nessa alusão a que o fato gerador seria o exercício de atividade lícita, mas poluidora, ou potencialmente poluidora, que, por ser poluidora real ou potencialmente, a atividade provocava a fiscalização do Instituto, *que tem essa finalidade*.” (STF, RE nº 416.601/DF, Pleno Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 30.9.2005, p. 494, destacamos)

Prosseguindo, disse o Ministro:

“Mas, a meu ver, por maior liberalidade que se queira ter, os dois outros argumentos são invencíveis: *a indefinição dos contribuintes e, sobretudo, a taxação à forfait, uniforme para todos os contribuintes, independentemente de seu vulto e, conseqüentemente, de seu potencial poluidor*.” (Destacamos)

No caso vertente, ocorre precisamente a situação retratada no julgamento ora mencionado.

Não bastou ao Ibama ser órgão fiscalizador de atividades poluidoras do meio ambiente, além de ter competência regulatória e estrutura administrativa disponível. O seu poder de polícia e sua competência sequer foram postos em dúvida. O defeito estava na “estrutura da taxa”, tal e qual ocorre aqui.

*4.2. A criação da segunda taxa do Ibama (TCFA), esta sim constitucional, sob as luzes da orientação traçada pelos pareceristas Sacha Calmon e Misabel Derzi.*

*Dessemelhanças com a TFRM*

Após a declaração de inconstitucionalidade da primeira taxa do Ibama (TFA), criada pela Lei nº 6.938/1981, sobreveio a Lei nº 10.165/2000 que, buscando sanar os vícios da primeira taxa, criou nova exação, então denominada Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA).

Em sede de controle difuso de constitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal foi instigado a se manifestar sobre a conformidade da TCFA instituída pela Lei nº 10.165/2000 à Constituição, precisamente em face do art. 145, II, da CR/1988, *verbis*:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.”

Registre-se que o recurso extraordinário interposto pela Associação Gaúcha de Empresas Florestais - Ageflor alegava não apenas ofensa ao art. 145, II, da CR/1988, mas, também, contrariedade da Lei nº 10.165/2000 aos arts. 23, parágrafo único, 167, IV e 154, I, da Constituição. Entretanto, o apelo foi conhecido apenas em relação ao art. 145, II, dado que os demais não foram considerados devidamente prequestionados, incidindo, assim, as Súmulas nºs 282 e 356 do STF.

Ao examinar o recurso do contribuinte, o Tribunal Pleno negou-lhe provimento com base nas seguintes premissas:

- A hipótese de incidência da TCFA é a fiscalização de atividades poluidoras e utilizadoras de recursos ambientais, exercida pelo Ibama (Lei nº 6.938/1981, art. 17-B, com redação dada pela Lei nº 10.165/2000). Trata-se, pois, de taxa que remunera o exercício do poder de polícia do Estado.

- Na esteira da jurisprudência já pacificada na Corte, para caracterização do exercício do poder de polícia basta que o sujeito ativo mantenha órgão de controle em funcionamento, sendo desnecessária a efetiva visita fiscal.

- A base de cálculo eleita na TCFA - que varia em função da potencialidade poluidora da atividade exercida, levando-se em conta, ademais, o porte do contribuinte - observa os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da retributividade, afastando da TCFA uma das principais críticas tecidas à TFA (indiferenciação do valor da taxa na proporção do porte econômico do contribuinte).

Esse é exatamente o pano de fundo sobre o qual se erigiu a jurisprudência que afirmou a constitucionalidade da TCFA. Entretanto, não há similitude fático-jurídica capaz de tornar o julgado precedente hábil a afastar os vícios de constitucionalidade apontados na TFRM.

*4.3. Da “interpretação autêntica” do estudo de lavra dos pareceristas Sacha Calmon e Misabel Derzi sobre a constitucionalidade da TCFA instituída pela Lei nº 10.165/2000.*

*Sua inaplicabilidade à TFRM, mesmo após as modificações operadas pela Lei nº 20.414/2012*

Em parecer emitido há quase uma década, dois dos subscritores deste averbaram o que se segue a respeito da TCFA:

“No particular, duas objeções são lançadas contra a TCFA:

- a de que varia segundo a receita bruta do estabelecimento contribuinte, adotando critério de quantificação próprio dos impostos;

- a de que seria excessivamente onerosa.

É noção cediça que a base de cálculo das taxas deve mensurar o custo da atuação estatal que constitui o aspecto material de seu fato gerador (serviço público específico e divisível ou exercício do poder de polícia).

Não se pode ignorar, contudo, a virtual impossibilidade de aferição matemática direta do custo de cada atuação do Estado (a coleta do lixo de um determinado domicílio, ao longo de um mês; a emissão de um passaporte; etc.). O cálculo exigiria chinesices como a pesquisa do tempo gasto para a confecção de cada passaporte, e a sua correlação com o salário-minuto dos funcionários encarregados e o valor do aluguel mensal do prédio da Polícia Federal onde o documento foi emitido, entre outras variáveis intangíveis, de modo a colher o custo de emissão de cada passaporte, para a exigência da taxa correspondente (que variaria para cada contribuinte, segundo o seu documento tivesse exigido maior ou menor trabalho ou tivesse sido emitido em prédio próprio ou alugado). O mesmo se diga quanto à coleta de lixo: imagine-se o ridículo de obrigarem-se os lixeiros, tais ourives, a pesar com balança de precisão os detritos produzidos dia a dia por cada domicílio, para que a taxa pudesse corresponder ao total de lixo produzido a cada mês pelo contribuinte.

O Direito não pode ignorar a realidade sobre a qual se aplica. O princípio da praticabilidade, tão bem trabalhado entre nós por Misabel Derzi, juridiciza essa constatação elementar, que tampouco passa despercebida ao STF. Nos autos da Representação de Inconstitucionalidade nº 1.077/84, Rel. Min. Moreira Alves, declarou a Corte que não se pode exigir do legislador mais do que 'equivalência razoável entre o custo real dos serviços e o montante a que pode ser compelido o contribuinte a pagar, tendo em vista a base de cálculo estabelecida pela lei e o *quantum* da alíquota por esta fixado'.

Ora, é razoável supor que a receita bruta de um estabelecimento varie segundo o seu tamanho e a intensidade de suas atividades.

É razoável ainda pretender que empreendimentos com maior grau de poluição potencial ou de utilização de recursos naturais requeiram controle e fiscalização mais rigorosos e demorados da parte do Ibama.

Se o valor da taxa varia segundo o tamanho do estabelecimento a fiscalizar (isto é: segundo a quantidade de insumos, produtos finais e processos tecnológicos a verificar) e o nível de profundidade a que descerá a fiscalização (maior para aqueles de maior potencial poluidor, menor para os demais), é mais do que razoável afirmar que acompanha de perto o custo da fiscalização que constitui sua hipótese de incidência.

Assim, ficam plenamente atendidos - na medida do humanamente possível - os princípios da proporcionalidade e da retributividade.

Oportuno lembrar que uma das principais críticas que se fizeram à TCA, instituída pela Lei nº 9.960/2000 e declarada inconstitucional pelo STF nos autos da ADIn nº 2.178-8, condenava justamente a indiferenciação do valor da taxa na proporção do porte econômico do contribuinte (voto do Relator, Min. Ilmar Galvão).

Quanto à suposta abusividade do valor da TCFA, cumpre registrar que seu montante vai de R\$ 50,00 (cinquenta reais), para a microempresa com alto grau de poluição potencial ou de utilização de recursos naturais, até o teto de R\$ 2.250,00 (dois mil e duzentos e cinquenta reais) por estabelecimento de empresa de grande porte também enquadrada no grau máximo de poluição ou utilização.

Não parecem valores excessivos, ainda mais quando se pensa no custo de fiscalização de uma plataforma de petróleo em alto mar, que depende de deslocamento em helicóptero, emprego de equipamentos de segurança os mais modernos, grande número de homens e de horas despendidas...

Pense-se também na extensão de uma mina de ferro, na elevada especialização de uma indústria química...

Esclareça-se, por fim, que são apenas vinte as atividades sujeitas à TCFA (cf. Anexo IX da Lei nº 6.938/81), das quais não mais do que seis estão qualificadas como de alto grau de poluição ou utilização, sujeitando o respectivo prestador - se for empresa de grande porte - ao pagamento do valor máximo." (COELHO, Sacha Calmon Navarro; e DERZI, Misabel Abreu Machado, parecer)

Do exposto, depreende-se que o afirmado a respeito da TCFA não socorre a TFRM, porque se a TFRM variasse conforme o faturamento do estabelecimento (tal como a TCFA), ter-se-ia um melhor espelhamento da dificuldade fiscalizatória envolvida (e, consequentemente, dos custos estatais para tal mister).

Afinal, a extração de uma tonelada de minério de ferro é muito mais simples do que a de uma tonelada de terras-raras. A adoção da quantidade de toneladas extraídas como critério fixador do montante devido a título de taxa, dessarte, não é adequada para mensurar o custo da fiscalização. Lado outro, o valor de uma tonelada de terras-raras é dezenas (quando não mais) de vezes superior ao de uma tonelada de minério de ferro. Por conseguinte, se a TFRM tivesse seguido a TCFA nesse particular, teria andado melhor.

Inobstante, há outra distinção basilar entre as duas taxas: a TCFA possui um valor mínimo e outro máximo por estabelecimento potencialmente poluidor (de R\$ 50,00 a R\$ 2.250,00), graduável conforme o faturamento da unidade, como já dito; por outro lado, a TFRM não possui teto, evidenciando seu cariz arrecadatório e sua conseguinte inconstitucionalidade, pois é inconcebível que os custos de uma fiscalização se elevem *ad infinitum*, sendo maiores quanto mais toneladas de minerais forem extraídas (independentemente, ainda, do tipo de mineral, o que é igualmente inconcebível dadas as distinções nos processos extrativos).

Em conclusão: a legitimação da TCFA pelo STF, sob os influxos doutrinários dos pareceristas Sacha Calmon e Misabel Derzi, que subscrevem o presente, não auxilia a TFRM, escancaradamente inválida, mesmo após os remendos intentados pela Lei nº 20.414/2012.

## 5. Conclusões

A Lei nº 20.414/2012 possui o firme propósito de calar os contribuintes, eliminando, muitas vezes só na aparência, algumas das inconstitucionalidades que marcam a Lei nº 19.976/2011. Dessa forma, o Estado de Minas Gerais pretende tornar sem objeto a ADI nº 4.785, retirando algumas atividades burocrático-administrativas listadas no art. 3º da Lei nº 19.976/2011, eliminando a isenção que privilegiava a industrialização do minério no território mineiro, permitindo a dedução da TFAMG no valor devido a título de TFRM, delegando ao Executivo a competência de minorar a alíquota da taxa minerária até o patamar de 0,3 UFEMG.

No entanto, ainda remanesce a quase totalidade das máculas que inquietam os contribuintes desde a aprovação da Lei nº 19.976/2011, porquanto: (i) é incontestável a permanência de condutas administrativas na lista de atividades de polícia que não se amoldam ao conceito inculcado no art. 78 do CTN (art. 3º, I, “d”, II, “b” e “d”); (ii) a mera dedução dos valores pagos em razão da TFAMG não é o suficiente para solucionar o *bis in idem* com a TFRM, sendo necessária a exclusão das atividades de polícia ambiental do art. 3º do diploma instituidor da taxa minerária; e (iii) a confiscatoriedade da TFRM não pode ser resolvida com delegação inconstitucional de competência reservada ao Legislativo, sendo, irremediavelmente, inconstitucional a norma prevista no art. 8º-A da Lei nº 19.976/2011.

Ademais, o diploma modificador recém-aprovado não reforma a natureza da base de cálculo da taxa em análise, a qual se identifica com a de imposto, no que se revela uma ofensa gritante ao art. 145, parágrafo 2º, da Constituição da República. Decerto, a adoção do volume de minério produzido pelo contribuinte como base de cálculo para a apuração da TFRM não guarda qualquer conexão com os custos do poder de polícia supostamente exercido pelo Estado de Minas Gerais.

Por fim, reitera-se que a base de cálculo da TFRM é notadamente de imposto (valor fixo por tonelada de minério extraída), sendo ainda certo que o precedente do STF sobre a constitucionalidade da Taxa de Fiscalização e Controle Ambiental do Ibama, que acolheu as razões expostas pelos pareceristas Sacha Calmon e Misabel Derzi, não socorre a taxa em comento, porquanto a TCFA variava conforme o faturamento da empresa e, ademais, possuía teto por estabelecimento potencialmente poluidor, ao contrário da TFRM que é cobrada com base na produção mineral (sendo indiferente o tipo de minério produzido), sem qualquer limite, *ad infinitum*, com notável cariz arrecadatório.

É o que nos parece, sob a fé do nosso grau.