

INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS (IBET)

MARIO JEFFERSON CHAMMA DE CASTRO

**ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE MINERAÇÃO DO
ESTADO DO PARÁ – LEI 7.591/11**

BELÉM – PA
2015

MARIO JEFFERSON CHAMMA DE CASTRO

**ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE MINERAÇÃO DO
ESTADO DO PARÁ – LEI 7.591/11**

Monografia apresentada como requisito parcial para conclusão de Curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), visando a obtenção de Título de Especialista.

BELÉM – PA
2015

RESUMO

A taxa de mineração instituída pela Lei 7.591/11 regulou a fiscalização da atividade de mineração no âmbito do Estado do Pará. Ela se situa na seara de competência do poder de polícia a ser exercido pelos Estados da Federação, regulando e fiscalizando setores relevantes eleitos pela Constituição Federal. Estabeleceu-se como propósito deste trabalho a análise de sua constitucionalidade e validade, socorrendo-se, por oportuno, da construção da regramatrix de incidência relativa a tal norma. O estudo se concentrou no exame do antecedente e do conseqüente normativos, passando-se posteriormente ao desenvolvimento do tópico sob o foco da competência do ente estadual para sua criação e, em seguida, à crítica quanto ao binômio critério material/base de cálculo. A obra convergiu para a análise dos aspectos de direito positivo da indigitada lei, fundamentando-se na doutrina, na jurisprudência e no ordenamento jurídico vigente.

Palavras-chave: Taxa de Mineração. Constitucionalidade. Competência. Fato Gerador. Poder de Polícia.

ABSTRACT

The mining fee instituted by the Law 7.591/11 regulated the supervision of the mining activity in the state of Pará. It is related with the competence of the police power exercised by the Federation States to supervise the most relevant sectors elected by the Federal Constitution. The purpose of this monograph is the analysis of its constitutionality and validity, using, by appropriate, the making of the matrix rule of incidence related to the norm previously mentioned. The labor focused on the examination of the antecedent and consequent normatives, advancing posteriorly to the developing of the topic focusing the state's competence for the norm elaboration and then criticizing its aspects concerning the binomial material criterion/calculation basis. The shell-work converted to the examination of the positive law, basing on the doctrine, jurisprudence and the current legislation.

Key-words: Mining Fee. Constitutionality. Competence. Taxable Event. Police Power.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	5
2	DEFINIÇÃO DE TAXA.....	6
2.1	PREMISSAS.....	6
2.2	TAXA.....	7
2.2.1	Poder de polícia.....	11
3	TAXA DE MINERAÇÃO INSTITUÍDA PELA LEI Nº 7.591/11 DO ESTADO DO PARÁ.....	14
3.1	REGRA - MATRIZ DE INCIDÊNCIA.....	14
3.1.1	Critério material – antecedente.....	15
3.1.2	Critério espacial- antecedente.....	16
3.1.3	Critério temporal – antecedente.....	16
3.1.4	Critério pessoal – consequente.....	16
3.1.4.1	<i>Sujeito ativo.....</i>	16
3.1.4.2	<i>Sujeito passivo.....</i>	17
3.1.5	Critério quantitativo – consequente.....	17
3.1.5.1	<i>Base de cálculo.....</i>	17
3.1.5.2	<i>Alíquota.....</i>	18
4	CONSTITUCIONALIDADE.....	20
4.1	COMPETÊNCIA PARA CRIAÇÃO DA TAXA DE MINERAÇÃO.....	20
4.2	BINÔMIO BASE DE CÁLCULO/ CRITÉRIO MATERIAL.....	23
5	CONCLUSÃO.....	28
	REFERÊNCIAS.....	30

1 INTRODUÇÃO

A presente obra expõe de maneira pormenorizada aspectos relativos à taxa de mineração paraense instituída pela Lei 7.591/11. Busca examinar criteriosamente o seu regime jurídico, de forma a perquirir sua constitucionalidade e validade perante o ordenamento.

O corte metodológico utilizado parte inicialmente dos conceitos adotados pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional para definir o que seja a espécie tributária taxa, particularizando-a dos demais tributos. Em seguida, se avança para a significação do que é poder de polícia, este caracterizado como uma das hipóteses previstas pela Carta Magna para a criação das taxas.

Adiante, é construída a regra-matriz de incidência da respectiva lei, analisando todos os critérios colhidos na hipótese e no conseqüente da norma. Concomitantemente, é demonstrado o posicionamento da doutrina e jurisprudência a respeito da matéria, apresentando-se os labores científicos já existentes.

Logo depois, é examinada a validade da Lei 7.591/11, momento em que se perfaz ponderação sobre a competência do ente estadual para sua criação, bem como a sua obediência aos ditames constitucionais e infraconstitucionais.

A intenção do autor nesta monografia é realizar a análise normativa da Lei 7.591/11, a fim de questioná-la utilizando-se dos conceitos teóricos ministrados em sala de aula, se posicionando, ao final, pela necessidade de aprimoramento legislativo no intuito de tornar a taxa de mineração mais consentânea com o ordenamento constitucional tributário.

2 DEFINIÇÃO DE TAXA

2.1 PREMISSAS

Antes de adentrar ao estudo objeto desta monografia, é necessário realizar algumas observações que servirão como premissas balizadoras da análise da legislação em questão.

O estudo e avaliação do presente caso, bem como a construção do raciocínio a ser desenvolvido, partirão das normas plasmadas na Constituição Federal de 1988¹, bem como na legislação tributária pertinente (em especial o Código Tributário Nacional²), a fim de que se expurguem quaisquer elucubrações extrajurídicas, pautadas exclusivamente em divagações e opiniões pessoais do autor desta monografia.

Ressalta-se da mesma forma a importância de limitar a discussão aos aspectos jurídicos atinentes ao objeto de estudo, tendo sempre com ponto de partida o Direito Positivo e o princípio da hierarquia que o complementa. Dados pré-jurídicos, como discussões de cunho econômico, social ou político servirão somente para enriquecer a linha argumentativa adotada, mas serão apenas informações de caráter secundário e que não farão parte dos conceitos e críticas realizados ao ordenamento jurídico.

Por fim, cabe salientar que, para fins de discussão acerca da espécie tributária aqui tratada (taxa de polícia), será empregado o conceito de tributo perfilhado no art. 3 do CTN³, no propósito de evitar contradições ou interpretações dissociadas do direito tributário positivado. No mesmo intuito, faz-se a observação quanto ao art. 4, II, do mesmo diploma normativo, defendendo, porém sua interpretação mitigada, pois se entende que a destinação legal do produto da arrecadação é dado relevante para o estudo a ser aqui desenvolvido já que plasmado em nossa Constituição.

Compartilha-se nesse ponto, do entendimento de José Eduardo Soares de Mello:

Destarte, está demonstrado que a questão é prenhe de controvérsias, não podendo aceitar-se, de forma absoluta, a regra inserta no inciso II do art. 4º do CTN, porque, além de nem sempre encontrar fundamento de validade no texto constitucional, é importante ter em conta a finalidade/destinação dos valores tributados arrecadados.⁴

¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 06 jan. 2015.

² BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 06 jan. 2015.

³ Abstraem-se aqui as críticas realizadas pela doutrina ao conceito de tributo inculpidado no art. 3 do CTN em razão de não constituir objeto desta monografia.

⁴ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010. p. 60.

Feitas essas considerações, torna-se mais clara a exposição dos demais aspectos jurídicos necessários à definição de taxa e do que seja poder de polícia, bem como à construção da regra matriz de incidência da taxa instituída pela Lei paraense 7.591/11⁵ e a respectiva análise de sua validade perante o ordenamento jurídico nacional, em especial a Constituição.

2.2 TAXA

Partindo das premissas acima delineadas é imprescindível discutir o conceito de taxa perante o ordenamento jurídico vigente para, em seguida, analisarmos a regra matriz de incidência da Taxa de Polícia instituída pela Lei 7.591/11 do Estado do Pará.

A Constituição Federal de 1988⁶ (CF/88) ao inaugurar o Sistema Tributário Nacional, previu logo em seu artigo inicial, quais *instrumentos tributários*⁷ disporiam os entes políticos para realizarem a arrecadação de recursos a fim de executarem as finalidades para as quais foram criados.

O art. 145, CF/88 dispõe sobre o assunto da seguinte forma:

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

I - impostos;

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;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

[...] ⁸

Recepcionado pela CF/88 (grifo nosso), o Código Tributário Nacional, também trata o assunto da mesma maneira em seu art. 5º: “Os tributos são impostos, **taxas** e contribuições de melhoria”.

Partindo do art. 145, CF/88 retromencionado, tem-se então que as taxas somente poderão ser instituídas em 2 hipóteses bem delineadas, a saber: pelo exercício do poder de

⁵ LEI Nº 7.591, de 28 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2011_07591.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2015.

⁶ Ibid., 1988, não paginado.

⁷ Observe-se a discussão até hoje existente na doutrina acerca das teorias que regem a classificação das espécies tributárias em: bipartite, tripartite, quadripartite, quinquipartite. É oportuno ressaltar que o STF por meio do julgamento do RE 146.733-9-SP, de relatoria do Min. Moreira Alves (j. 29-06-92, Dj. 06/11/92) adotou a tese quinquipartida das espécies tributárias, sob a alegação de que estas seriam: impostos, taxas, contribuições de melhorias, contribuições sociais e empréstimos compulsórios. Como esta discussão não está contida no objeto desta monografia, pede-se *vênia* em virtude do não aprofundamento do tema aqui referido.

⁸ CF, 1988, não paginado, op. cit. p. 6.

polícia e pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

A doutrina tem na taxa, um tributo cuja hipótese de incidência diz respeito ao relacionamento entre o Estado (abrangendo neste conceito a União, Estados, Distrito Federal, Municípios e entidades a eles equiparadas) e o contribuinte, de forma que este relacionamento entre ambos seja direto e imediato.

Acerca deste tributo, a Lei Maior elegeu a atividade estatal como centro gravitacional norteador da exação, de modo que quaisquer análises a respeito desta espécie tributária deverão levar em conta o exercício de atividade pelo Estado atribuível ao contribuinte. É por isso que vários estudiosos do tributo elegem o **princípio da referibilidade** (ou correspectividade) como norma que dá supedâneo à instituição taxa (de polícia ou de serviços públicos).

Roque Antônio Carraza ao discorrer sobre esta exação assim a definiu:

De um modo geral, porém, tem-se entendido que a taxa é uma obrigação *ex lege* que nasce da realização de uma atividade estatal relacionada, de modo específico, ao contribuinte, embora muitas vezes por ele não requerida ou até mesmo, sendo para ele desvantajosa. Pasquale Russo agrega a esta noção a ideia de que a taxa “é uma prestação que se inspira no princípio da **correspectividade**”, tomado no sentido de troca de utilidade ou se preferirmos, de comutatividade. É preciso que o Estado faça algo em favor do contribuinte, para dele poder exigir, de modo válido, esta particular espécie tributária.⁹

A taxa de forma semelhante aos outros tributos encontra-se delineada pelos preceitos constitucionais, os quais estabelecem que será o exercício de poder de polícia ou a prestação de serviços públicos referíveis a pessoa certa e determinada, que permitirão a “remuneração”¹⁰ da atividade estatal prestada ou posta à sua disposição.

Fica cristalina a *vinculação*¹¹ do ente estatal instituidor da taxa, no sentido de que este deverá realizar uma ação em direção ao contribuinte, prestando-lhe um serviço público

⁹ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 503.

¹⁰ Destaca-se a impropriedade do termo utilizado, já que não se trata de remuneração propriamente dita, pois o regime jurídico tributário aplicável às taxas é o de direito público o qual afasta qualquer aplicação do regime privatístico contratual. No regime público, o Estado é obrigado a prestar o serviço ou exercer o seu poder de polícia, de forma que o particular que paga a taxa não está remunerando o ente estatal, mas sim cumprindo uma determinação imposta legalmente (conforme a adoção da premissa adotada do conceito de tributo prevista no art. 3, CTN). Em sendo assim, não há *contraprestação* pelo serviço prestado ou pelo exercício do poder de polícia, o que deixa clara a impropriedade do termo. Contudo, ela será utilizada nesta monografia no intuito de tornar mais didática a explanação.

¹¹ A doutrina realiza a classificação das espécies tributárias baseada na vinculação ou não do tributo analisado. Verifica-se se o critério material da hipótese de incidência depende de uma atuação estatal (ou consequência desta) ou qualquer outro fato que não lhe seja atribuível, ou seja, um fato que diga respeito ao próprio

(específico e divisível) ou limitando-lhe o exercício de seus interesses ou direitos traduzido assim no desempenho do poder de polícia administrativa.

A especificidade da hipótese de incidência das taxas impede que sejam eleitas, quando da criação deste tributo, outras materialidades não correspondentes ao desenho constitucional desta exação. Assim, o legislador ao elaborar a lei que a institua deverá obedecer com rigor absoluto aos mandamentos insculpidos na CF/88. Ressalte-se que deverá fazê-lo não apenas a respeito das hipóteses permissivas do art. 145, II, CF/88, mas também quanto a todos os outros preceitos da sistemática tributária nacional.

A taxa por possuir natureza jurídica tributária, deve obediência aos princípios e regras do regime jurídico tributário, estando limitada por todo o âmbito de prerrogativas concedidas ao contribuinte na Constituição Cidadã de 1988.

Logo, é permitido concluir que todo o leque de princípios e limites objetivos previstos no capítulo I da Constituição lhe é aplicável, servindo como instrumento de defesa dos administrados ante a voracidade arrecadatória do Estado. Dessa forma, princípios como o da legalidade, da capacidade contributiva, da anterioridade, da irretroatividade, da vedação ao confisco, da isonomia, da segurança jurídica, da proporcionalidade/razoabilidade dentre tantos outros, informam a atividade legislativa no preciso momento de ejeção de normas tributárias instituidoras de taxas.

Compartilhando deste entendimento, os Tribunais pátrios (grifos nossos) assim já julgaram, *ex vi*:

TAXA – CONSELHOS – ANOTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TÉCNICA PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. A cobrança de taxa pelos Conselhos submete-se ao princípio da legalidade. Precedente: Recurso Extraordinário com Agravo nº 748.445/SC, Plenário Virtual, relator ministro Ricardo Lewandowski, Repercussão Geral. (STF - RE: 832256 RS , Relator: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento: 25/11/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe-250 DIVULG 18-12-2014 PUBLIC 19-12-2014).¹²

APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE - TRIBUTÁRIO - TAXA DE

contribuinte. Tem-se como exemplo dos tributos vinculados as taxas e as contribuições (de melhoria e sociais) e os não vinculados, impostos e os empréstimos compulsórios (a depender do critério material eleito pelo legislador para instituí-lo).

¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Taxa – Conselhos – Anotação de Responsabilidade Técnica – Princípio da Legalidade. A cobrança de taxa pelos Conselhos submete-se ao princípio da legalidade. Precedente: Recurso Extraordinário com Agravo nº 748.445/SC, Plenário Virtual. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski, Repercussão Geral. 25 nov.2014. Acórdão. Negado provimento ao agravo em recurso extraordinário. Disponível em: < <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25339064/agreg-no-recurso-extraordinario-re-832256-rs-stf>>. Acesso em: 08 jan. 2015.

FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL (TFAMG) - LEI ESTADUAL NO 14.949/2003 - ALÍQUOTA: SOMATÓRIO DA RECEITA BRUTA DE CADA ESTABELECIMENTO - ESTABELECIMENTO: MATRIZ E FILIAL (IS) - LEI ESTADUAL NO 17.608/2008 - **PRINCÍPIO DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**. TAXA. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. EMPRESA. I - O fato gerador da TFAMG é o exercício do poder de polícia fiscalizatório sobre as atividades potencialmente poluidoras, a ser demandado de acordo com cada atividade. II - Ao estabelecer critérios diferenciados para cobrança da taxa, o legislador tomou em conta a característica do contribuinte como um todo (matriz e filiais). III - **A apuração da alíquota da TFAMG a partir do somatório da receita bruta de cada um dos estabelecimentos do contribuinte não viola os princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva**. IV - É devido o pagamento da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental do Estado de Minas Gerais, por estabelecimento, de acordo com a receita bruta da empresa como um todo. V.V.P. APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. TRIBUTÁRIO. TAXA DE CONTROLE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS. RECEITA BRUTA GLOBAL. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESERVA DE PLENÁRIO. Afigurando-se relevante a arguição feita pela impetrante/apelada acerca da inconstitucionalidade do art. 2º, p. único, da Lei Estadual n.º 14.940/2003 (introduzido pela Lei Estadual n.º 17.608/2008, impõe-se, por força do art. 480 do CPC e do art. 97 da CF/88, deflagrar o incidente de inconstitucionalidade, a ser dirimido pelo c. Órgão Especial deste eg. Tribunal de Justiça. (TJ-MG - AC: 10024096648290001 MG, Relator: Peixoto Henriques, Data de Julgamento: 17/12/2013, Câmaras Cíveis / 7ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 19/12/2013).¹³

Verifica-se de pronto, a sensibilidade dos julgadores nacionais em observar o plexo protetivo atribuído ao sujeito passivo da relação tributária, quando este realiza o critério material da hipótese incidência de alguma taxa.

O desrespeito a esse conjunto de prerrogativas configura grave violação da ordem jurídica, pois além de afronta direta ao princípio da segurança jurídica, tal violação também atinge um dos direitos mais importantes conquistados pela sociedade brasileira, que é o direito de propriedade.

Imbuído nesse sentimento protetivo, é que se verifica a importância da definição do conceito de taxa, bem como de seu regime jurídico, no intuito de limitar os abusos perpetrados pelo legislador no momento de eleição dos critérios formadores de sua hipótese de incidência.

Feita essa explanação, passa-se a discussão do que seria poder de polícia, conceito este imprescindível para que haja supedâneo à discussão sobre a constitucionalidade e validade da taxa de mineração instituída pela legislação paraense.

¹³ BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Apelação Cível nº 10024096648290001 MG. Apelante: Estado de Minas Gerais. Apelado: Posto Automon Ltda e outro (a) s matriz, Posto Automon Ltda e filial 3, Posto Automon Ltda e filial 2, Posto Automon Ltda e filial 7, Posto Automon Ltda e filial 6, Posto Automon Ltda e filial 8. Relator: Peixoto Henriques. Data de Julgamento: 17 de dezembro de 2013. Disponível em: < <http://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/118551554/ap-civel-reex-necessario-ac-10024096648290001-mg>>. Acesso em: 06 jan. 2015.

2.2.1 Poder de polícia

O exercício do poder de polícia de acordo com o estabelecido no art. 145, II, CF/ 88 é considerado como uma das hipóteses em que o Constituinte permitiu ao legislador infraconstitucional instituir a espécie tributária taxa¹⁴.

Em sendo assim, faz-se necessário adentrar pelo termo a fim de revelar no que consiste o poder de polícia administrativa.

Tal atribuição funda-se na competência concedida ao Poder Público para restringir direitos, interesses ou liberdades atribuídos a determinado sujeito, objetivando tornar possível a fruição de iguais direitos, interesses e liberdades pelos demais membros da sociedade.

A ideia central está na criação de condições jurídicas e factuais de que todos os indivíduos inseridos em uma mesma comunidade possam usufruir dos mesmos direitos sem qualquer distinção. Contudo, para que isto seja possível é imperiosa a harmonia entre esses sujeitos, já que é materialmente impossível que todos gozem simultaneamente desse conjunto de prerrogativas sem que haja conflitos entre os membros dessa comunidade.

Nesse contexto, o poder de império do Estado se faz presente para permitir que todos os cidadãos *lato sensu* possam desfrutar de direitos de forma isonômica. Posto isto, o instrumento pelo qual o ente estatal realiza essa **política de harmonização de interesses** é chamado de poder de polícia.

O Código Tributário Nacional, visando conceituar o instituto assim o previu:

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interêsse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de intêresse 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.¹⁵

Vê-se que o legislador infraconstitucional elegeu certos valores que julgou como de grande relevância para fins de proteção e amparo. O interesse público expresso no referido

¹⁴ A outra hipótese facultada pelo Constituinte para a criação de taxas é a prestação de serviço público específico e divisível, efetivamente prestados ou postos à disposição do contribuinte. Contudo, a taxa de mineração instituída pela Lei 7.591/11 no Estado do Pará é uma taxa de polícia, motivo pelo qual a presente monografia se limitará a este domínio (taxa de polícia). Qualquer menção à taxa de serviço será meramente ilustrativa e servirá de baliza para o melhor desenvolvimento do assunto.

¹⁵ BRASIL, CTN, 1966, não paginado, *ibid.* p. 6.

dispositivo dá embasamento para que o ente estatal limite o âmbito de interesses e liberdades dos contribuintes no intuito de compatibilizar os vários direitos em conflito, chegando assim à uma desejada harmonia social.

Marçal Justen Filho definiu poder de polícia em seu Curso de Direito Administrativo da seguinte forma: “O poder de polícia administrativa é a competência para disciplinar o exercício da autonomia privada para a realização de direitos fundamentais e da democracia, segundo os princípios da legalidade e da proporcionalidade”.¹⁶

Na mesma trilha, Luciano Amaro (grifo nosso) ensina:

[...] A taxa de polícia é cobrada em razão da atividade do Estado, que verifica o cumprimento das exigências legais pertinentes e concede a licença, a autorização, o alvará etc. Por isso fala-se em taxas cobradas pela **remoção de limites jurídicos ao exercício de direitos**. A atuação fiscalizadora do Estado em rigor, visa ao **interesse da coletividade** e não ao do contribuinte da taxa, isoladamente. É este porém, que **provoca** a atuação do Estado, sendo isso que justifica a imposição da taxa.¹⁷

Retomando a discussão para o âmbito específico do direito tributário, tem-se que a taxa de polícia é tributo cobrado em função do próprio exercício deste poder pelo Estado. O ente político ao exercer seu poder de império incorre em um dos permissivos constitucionais para que haja a instituição desta espécie tributária.

Em reflexão mais apurada, ousa-se a dizer que a exigência desta quantia do particular visa auxiliar ou até mesmo viabilizar a realização pelo Poder Público dessas mesmas atividades que, repita-se, mira em última análise a harmonização dos interesses coletivos.

Veda-se, portanto, ao Estado objetivar lucros com a cobrança de taxas a título da prestação de quaisquer serviços ou do exercício do poder de polícia. Aqui, a finalidade não é arrecadatória (diferentemente do que ocorre com os impostos), mas sim tem cunho eminentemente ressarcitório, pois objetiva justamente viabilizar a prestação de tais serviços e a realização de fiscalizações.

Paulo de Barros Carvalho discorrendo sobre a taxa de polícia observa:

Assim como o serviço público, o ato expressivo do poder de polícia deve ser específico e divisível para fins de exigência de taxa, já que esta, como explicado, é tributo que apresenta referibilidade direta ao contribuinte. Rege-se também, pelo princípio da “retributividade”, devendo haver retribuição dos custos das diligências

¹⁶ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. p. 585.

¹⁷ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 55.

necessárias ao seu exercício, motivo pelo qual deve ser individualizado, permitindo precisar o custo relativamente a cada usuário.¹⁸

Como defendido pelo doutrinador, tanto as taxas instituídas em função da prestação de serviços públicos como a do exercício do poder de polícia, devem ser específicas e divisíveis em razão de serem prestadas **individualizadamente**, mesmo que os benefícios dessas atividades sejam compartilhados por toda a coletividade.

Tem-se, por conseguinte, que não há autorização legal para que o Estado exija o tributo em valor superior àquele previsto para tornar possível a prestação do serviço público ou o exercício do poder de polícia *individualmente* considerado. Pensar de forma contrária implica em dizer que há permissão para que sejam cobrados valores acima do necessário para a realização dessas atividades, o que deixa claro o caráter **arrecadatório** do tributo¹⁹.

Se instituída taxa com essa finalidade, ela desbordará do arquétipo constitucional traçado para a mesma, sendo na realidade, tributo distinto travestido, qual seja: um imposto.

Tendo feita a explanação sobre o que seria poder de polícia, e firmados os conceitos definitórios de taxa cabe neste momento avançar para a contextualização dos institutos acima mencionados com o objeto de estudo desta monografia: a constitucionalidade e validade da taxa de mineração instituída pela lei paraense 7.591/11.

Avança-se, então, no tópico seguinte, para a construção da regra-matriz de incidência de dita taxa, bem como a análise de sua compatibilidade com o ordenamento jurídico, situando-a quanto à competência para sua instituição, sua aplicabilidade e abrangência.

¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário linguagem e método**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 790.

¹⁹ Repise-se que não há impedimento para que o Estado se valha de tributos com cunho arrecadatório, pois como visto, a espécie tributária que realiza esta função são os **impostos** que possuem regime jurídico próprio diferente das taxas que, por sua vez, também apresentam suas peculiaridades.

3 TAXA DE MINERAÇÃO INSTITUÍDA PELA LEI Nº 7.591/11 DO ESTADO DO PARÁ

Estabelecidas as premissas a respeito do conceito de taxa e a definição sobre o que seria o poder de polícia, faz-se necessário adentrar ao objeto de estudo desta monografia: a taxa de mineração criada pela Lei 7.591/11 do Estado do Pará publicada no Diário Oficial do Estado em 29 de dezembro de 2011.

A referida lei instituiu a taxa de controle, acompanhamento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerários (TFRM) e o cadastro estadual de controle, acompanhamento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerários²⁰.

O escopo da legislação paraense se situa na regulação da atividade de mineração, muito presente neste Estado²¹, já que concentra grandes reservas de minérios de expressivo valor econômico, tais como bauxita, ferro, cobre, ouro e prata, daí a premência da regulamentação tributária no setor.

Nesse contexto, de acordo com a metodologia adotada nesta obra, é imprescindível a construção da regra-matriz de incidência tributária para a melhor compreensão sobre o tema, de acordo com o desenvolvimento teórico ministrado ao longo do curso²².

3.1 REGRA - MATRIZ DE INCIDÊNCIA

Antes de construirmos a regra-matriz de incidência da lei suso citada, é oportuno fazer breve explanação sobre esta norma.

A regra matriz de incidência desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho²³ realiza a análise metodológica da regra instituidora de qualquer obrigação tributária (seja principal ou acessória), recortando didaticamente os requisitos mínimos necessários para a compreensão de qualquer preceito de cunho tributário (mínimo irreduzível do deôntico).

²⁰ O corte metodológico desta monografia visa apenas analisar da regra matriz de incidência da taxa de fiscalização e controle das atividades minerárias, ou seja, a exação em si, estando fora do âmbito de estudo o cadastro estadual de controle e acompanhamento e fiscalização dessas atividades.

²¹ A instituição da taxa de mineração paraense representa um incremento em torno de 120% na arrecadação da Fazenda Estadual, estimando que o seu recolhimento seja um valor aproximado de 800 milhões ao ano. Disponível em: <http://www.pa.gov.br/noticia_interna.asp?id_ver=88989> - Acesso em: 17 fev. 2015.

²² A regra matriz de incidência tributária será construída aqui consoante teoria desenvolvida pelo professor Paulo de Barros Carvalho, cuja fórmula pode ser traduzida na seguinte expressão: $Ht = Cm (v.c). Ce. Ct \rightarrow Cst = Cp (Sa.Sp) . Cq (bc.a)$.

²³ Id., 2011, p. 12.

Referido autor, criticando a concentração de enfoque na hipótese de incidência (crítica à teoria da “glorificação do fato gerador”)²⁴, desmembrou-a em 2 seguimentos: o **antecedente**, composto pelo critério material (o acontecimento factual), o critério temporal (aspecto temporal) e o critério espacial (aspecto de lugar) e o **consequente**, formado pelo critério pessoal (sujeitos ativo e passivo da obrigação) e pelo critério quantitativo (base de cálculo e alíquota)²⁵.

Feitas essas considerações, avança-se então, para efetiva construção da regra matriz da indigitada taxa.

3.1.1 Critério material – Antecedente

O critério material da hipótese de incidência é composto por um verbo e um complemento que retratam o fato do mundo fenomênico que dará ensejo à obrigação tributária. É dizer, ocorrido este fato contido no critério material (juntamente com os fatores espaciais e temporais acoplados com o consequente normativo) será possível a formação da obrigação tributária.

A Lei 7.591/11 (grifo nosso) do Estado do Pará prevê em seu art. 2º, que:

Art. 2º Fica instituída a Taxa de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM, **cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Estado sobre a atividade de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento, realizada no Estado, dos recursos minerários.**²⁶

Tem-se dessa forma que o critério material da taxa de mineração é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Estado sobre a atividade de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de minérios, realizada no Estado. O núcleo do poder fiscalizatório em questão

²⁴ Sustentando a completude da hipótese de incidência, Geraldo Ataliba em sua Hipótese de Incidência Tributária, na página 78, defende:

São, pois, aspectos da hipótese de incidência as qualidades que esta tem de determinar hipoteticamente os sujeitos da obrigação tributária, bem como de seu conteúdo substancial, local e momento de nascimento. Daí designarmos os aspectos essenciais na hipótese de incidência tributária por: a) aspecto pessoal; b) aspecto material; c) aspecto temporal; d) aspecto especial.

²⁵ Os dois seguimentos são acoplados por um conector neutro, ou seja, não modalizado, que permite ao “construtor” da regra-matriz de determinada obrigação reconhecer os aspectos mínimos necessários para a compreensão da norma. A sua modalização ocorrerá em momento posterior, no instante em que se verificar o comando expresso em um dos 3 modais: permitido, facultado ou obrigatório.

²⁶ Op. cit. p. 7.

consiste em atividades de controle, planejamento, registro, organização e direção relativas à utilização de recursos minerais, bem como sua gestão e manuseio após a devida extração da natureza.

Fica claro então, que a taxa instituída tem o objetivo de viabilizar a prestação do poder de polícia direcionado à fiscalização²⁷ da atividade minerária no Estado do Pará.

3.1.2 Critério espacial - antecedente

O critério espacial visa selecionar o local onde se concretiza o fato previsto no critério material da hipótese de incidência.

No presente caso, ele é percebido no exato local/território em que ocorrer o exercício do poder de polícia que fiscaliza a atividade minerária.

3.1.3 Critério temporal – antecedente

Da mesma forma, o critério temporal visa identificar o instante em que ocorre o fato previsto no critério material da hipótese.

De acordo com a lei, ele seria explicitado no momento em que o poder fiscalizatório estatal é exercido, regulando a exploração da atividade de extração e manuseio de minérios.

3.1.4 Critério pessoal – consequente

3.1.4.1 Sujeito ativo

Sujeito ativo é aquele, eleito pela regra-matriz, como titular do direito subjetivo à quantia a ser exigida do contribuinte. É a pessoa idônea a figurar no polo ativo da relação jurídica tributária, tendo a faculdade de exigir coercitivamente (inclusive solicitando a constrição patrimonial) o valor correspondente do tributo.

Na presente lei, o sujeito ativo é o Estado do Pará, já que é o próprio ente federativo²⁸ que exerce o poder de polícia que dá ensejo a instituição da taxa.

²⁷ Este poder é especificado pelas ações atribuídas aos órgãos competentes para realizá-lo, através das atividades elencadas no art. 3º, da Lei 7.591/11.

²⁸ O Estado do Pará exerce o poder de polícia por meio da Secretaria de Estado da Indústria, Comércio e Mineração (SEICOM), na forma do art. 3º da Lei 7.591/11, *ex vi*:

3.1.4.2 Sujeito passivo

O sujeito passivo da obrigação tributária, por sua vez, é aquele que tem o dever jurídico de realizar a prestação pecuniária prevista em lei. É o sujeito que figurará no polo passivo da obrigação, sendo compelido a entregar à pessoa que tem o direito subjetivo certa quantia em dinheiro.

Nesse passo, o sujeito passivo da taxa de mineração é aquele que sofre a fiscalização por parte do Estado em virtude da exploração de atividade minerária (tais como pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento dos recursos minerais). Diz-se de outro modo que, dado o fato de haver a exploração da atividade minerária haverá a correspondente fiscalização por parte do Estado, ocorrência esta que dará ensejo à realização do critério material do tributo em questão.

3.1.5 Critério quantitativo – consequente

3.1.5.1 Base de cálculo

A base de cálculo é o aspecto escolhido pela regra-matriz como mensurador do critério material. É o elemento que dimensionará o fato previsto na hipótese, servindo como um dos componentes para se chegar ao *quantum* tributário (juntamente com a alíquota).

A base de cálculo, nas palavras de Ricardo Lobo Torres é:

[...] a grandeza sobre a qual incide a alíquota indicada na lei. A base de cálculo está intimamente ligada ao aspecto material do fato gerador, com o qual às vezes se confunde. O imposto de renda, por exemplo, tem como base de cálculo o total dos rendimentos obtidos em certo período de tempo. Uma base de cálculo inadequada pode desvirtuar o próprio núcleo do tributo, motivo por que a CF/88 proíbe que as taxas tenham base de cálculo própria de impostos. A base de cálculo pode se expressar em dinheiro ou em qualquer outra grandeza²⁹.

Art. 3º O poder de polícia de que trata o art. 2º será exercido pela Secretaria de Estado de Indústria, Comércio e Mineração - SEICOM para: (...)
 Parágrafo único. No exercício das atividades relacionadas no caput, a SEICOM contará com o apoio operacional dos seguintes órgãos da Administração Estadual, observadas as respectivas competências legais:
 I - Secretaria de Estado da Fazenda - SEFA;
 II - Secretaria de Estado de Meio Ambiente - SEMA;
 III - Secretaria de Estado de Ciência, Tecnologia e Inovação - SECTI.

²⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito tributário e financeiro**. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 253.

A base de cálculo da taxa de mineração discutida é a tonelada de minério extraído conforme preceitua o art. 6 da Lei 7.591/11, a seguir: “Art. 6º - O valor da TFRM corresponderá a três Unidades Padrão Fiscal do Estado do Pará - UPF-PA, vigente na data do pagamento, **por tonelada de minério extraído** [...]”.

Tal artigo também é útil para a visualização da alíquota, componente do critério quantitativo do consequente da regra-matriz que será vista a seguir.

3.1.5.2 Alíquota

A alíquota, por sua vez, é definida como parte da grandeza do fato jurígeno que, ligada à base de cálculo é capaz de definir o valor do tributo exigido. Pode ser representada através de partes, frações, medidas, percentuais, entre outras formas.

Na lei paraense ela é identificada em seu art. 6º, quando há a referência às **Unidades Padrão Fiscal do Estado do Pará (UPF-PA)**³⁰, vigentes na data do pagamento.

Logo, o valor correspondente à taxa de mineração pode ser resumido da seguinte forma: **Valor da Taxa: Nº de toneladas extraídas de minério x UPF-PA (=R\$ 2,7382)**. É importante ressaltar que, para fins de apuração da base de cálculo (tonelada do minério extraído) o contribuinte somente deverá levar em consideração, em relação ao material extraído, a parcela livre de rejeitos (impurezas).

Diante deste quadro, prevendo a possível onerosidade excessiva que o impacto da percussão tributária pudesse causar, o legislador paraense incluiu no mesmo art. 6, dispositivo que permite ao Poder Executivo *reduzir* o valor da TFRM definido (art. 6, §3º, Lei 7.591/11).

Realiza-se nesta obra, crítica a este dispositivo, pois refoge à técnica jurídica, permitindo que a partir de um dado econômico (a onerosidade excessiva), seja modificada a cobrança de um tributo, sem qualquer embasamento jurídico *estricto sensu*.

A onerosidade excessiva é fato que deva ser apurado no exato instante em que a regra é elaborada, utilizando-se para esta análise os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, sendo vedado ao Poder Executivo realizar tal exame em momento posterior, quando da existência da percussão tributária.

³⁰ Atualmente esse valor corresponde a R\$ 2,7382 de acordo com a Secretaria do Estado da Fazenda (SEFA) para o ano de 2015. Disponível em: <<http://www.sefa.pa.gov.br/site/index.php/receitas-despesas/144-receitas-despesas/info-fazendarias/3010-upfpa>>. Acesso em: 10 jan. 2015.

A inclusão deste dispositivo põe em dúvida a intenção do legislador quando da elaboração da referida lei, induzindo o exegeta a questionamentos quanto a real finalidade desta exação se de cunho ressarcitório ou arrecadatório.

Feitas essas considerações sobre a regra-matriz de incidência, passa-se então ao desenvolvimento da análise quanto à constitucionalidade de taxa de mineração, focando aspectos como a competência para sua criação e o entendimento doutrinário existente.

4 CONSTITUCIONALIDADE

No atual tópico será discutida a competência do Estado do Pará para a criação de regra que institua a taxa de poder de polícia referente à fiscalização da atividade minerária, bem como investigará a validade normativa de referida lei e sua compatibilidade perante a Constituição Federal.

4.1 COMPETÊNCIA PARA CRIAÇÃO DA TAXA DE MINERAÇÃO

Conforme alinhavado anteriormente, o art. 145, II, CF/88 preceitua que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, poderão instituir certos tributos, dentre eles, as taxas em razão do poder de polícia e pela prestação de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Trata-se de competência concorrente atribuída aos diversos entes federativos, de modo que a cada um deles foi facultada a competência constitucional de instituir taxas desde que dentro das duas hipóteses permissivas previstas na CF/88.

Contudo, há que ser apurada em cada caso concreto a competência material existente para a regulamentação do tema, pois havendo a criação de tributos fora da competência distribuída a cada ente, esta exação estará fulminada de inconstitucionalidade.

Cabe, portanto, a seguinte indagação: o Estado do Pará teria competência constitucional para a instituição da taxa mineração? Ou ainda, teriam os Estados de modo geral, competência para regular o setor minerário, bem como a sua exploração?

Tratando do assunto, a Constituição Federal em seu art. 20, assim dispõe: “Art. 20. São bens da União: [...] IX - os recursos minerais, inclusive os do subsolo; [...]”³¹.

Percebe-se que o Constituinte originário, atribuiu à União a titularidade dos recursos minerais, abrangendo aí os encontrados na superfície, bem como os do subsolo. Assim, é possível afirmar que os minérios encontrados na natureza são bens federais.

A Constituição ainda tratando sobre o assunto atribuiu à União Federal a competência **privativa** para legislar sobre as jazidas, minas e outros recursos minerais, *ex vi*: “Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre: [...] XII - jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia;”³²

³¹ BRASIL, CF, 1988, loc. cit. p. 6.

³² BRASIL, CF, 1988, op. cit. p. 6

Por conseguinte, é forçoso concluir que a regulamentação dos recursos minerais, cabe com **exclusividade** à União, não podendo Estados e Municípios legislarem sobre este ponto. Isso quer dizer que a exploração da atividade mineral, incluindo a outorga de concessões e permissões somente poderá ser feita pelo ente federal.

Qualquer norma que trate sobre a regulamentação de atividades como o manuseio, uso, transporte, comercialização, beneficiamento, análise de propriedades, entre outras, deverá ser federal, sendo vedado a qualquer outro ente político regular o setor minerário.

Contudo, a Constituição Cidadã de 1988 também previu em seu art. 23, XI ser competência *comum* da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios, a saber:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:
XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;³³

O dispositivo encerra competência *comum* de União, Estados, Distrito Federal e Municípios para registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios.

À primeira vista, a análise deste dispositivo poderia suscitar dúvida quanto a sua compatibilidade com os arts. 22, XII, e 20, IX, CF/88, já que estes atribuem à União titularidade dos recursos minerais existentes na natureza, bem como a competência *privativa* para legislar sobre minérios. Logo, como dar aplicabilidade a ambos os preceitos, já que dispõem sobre o assunto de forma distinta?

Um exame mais minucioso da questão demonstra que em verdade não há conflito de normas algum a ser sanado.

O art. 20, IX, e o art. art.22, XII, CF/88 conferem à União a titularidade dos recursos minerais e a competência legislativa sobre a sua exploração, incluindo aí outorga de concessões e permissões. Entretanto, o art. 23, XI, imputa caber a todos os entes indistintamente a competência para “registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões do direito de pesquisa e exploração dos recursos minerais em seus territórios”.³⁴

Isso quer dizer que os Estados, Distrito Federal e Municípios têm competência para fiscalizar, acompanhar e registrar as concessões outorgadas pela União para a exploração de

³³ BRASIL, CF, 1988, op. cit. p. 6.

³⁴ BRASIL, CF, 1988, loc. cit. p. 6.

seus recursos minerais, sem prejuízo da sua titularidade e da própria competência legislativa privativa quanto às demais atividades a serem realizadas no setor minerário.

Nesse aspecto, há clara harmonia entre o art. 23, XI, e o art. 2º da Lei 7.591/11, pois institui a taxa de **Controle, Acompanhamento e Fiscalização das atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários**. A fiscalização *lato sensu* a ser realizada não compreende todas as atividades a serem desenvolvidas no setor, mas apenas aquelas que digam respeito à fiscalização do cumprimento das condições para a outorga de concessão concedida pela União para a exploração da atividade.

Forçoso concluir, então, não existir competência para Estados e Municípios no que tange a regulamentação de atividades como manuseio, comercialização, transporte, acondicionamento, bem como para outorga de concessões. Isso cabe somente à União Federal.

Ives Gandra, em parecer confeccionado em consulta formulada pelo Estado do Pará assim afirmou:

Tem o Estado o mesmo direito de fiscalizar, acompanhar e registrar tais atividades minerais que a União e os Municípios, poder este constitucional que não poderia, em hipótese alguma, ser cerceado por qualquer legislação infraconstitucional. O poder de legislar da União não pode eliminar a faculdade – a meu ver poder-dever – do Estado e Municípios registrarem, acompanharem e fiscalizarem as atividades de mineração, de resto, no art. 2º da Lei retrocitada, perfeitamente explícita, com disposição incluída em seu parágrafo único, dos órgãos encarregados de exercê-la.³⁵

Na mesma toada, Jonathas Macêdo Sampaio em artigo publicado pela Revista da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional assegura:

Logo, a fiscalização a que se refere o inciso XI do art. 23 da Constituição Federal, da mesma forma que o registro e acompanhamento é, exatamente, a outorga aos Estados de competência material para o exercício do poder de polícia que, como já visto, é um dos fatos geradores da instituição da espécie tributária taxa. Nesse contexto, Jônatas Silva, em seu ensaio sobre a disciplina constitucional da propriedade minerária no Brasil, anota que a Constituição “estabeleceu que os Estados e Municípios fiscalizarão o setor mineral, no seu art. 23, XI, CF/88/1988.”³⁶

³⁵ BRASIL. Parecer. Taxa de fiscalização mineral do Estado do Pará – Exercício de Competência Impositiva outorgada pela Constituição Federal (artigos 23, inciso XI e 145, inciso II) – Exação Constitucional. Consultor: Ives Gandra da Silva Martins. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Disponível em: <www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/.../cde4888075312p.doc>. Acesso em: 08 jan. 2015. p. 71.

³⁶ SAMPAIO, Jonathas Macêdo. Constitucionalidade da taxa de fiscalização mineral no Estado do Pará. In: **Revista da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**, ano III, n. 5, 2013. p. 151. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-iii-numero-5-2013/ano-iii-numero-5-2013>>. Acesso em: 12 dez. 2014.

A CF/88 no intuito de resguardar o meio ambiente e outros valores igualmente importantes, imputou às diversas órbitas de poder a competência comum de fiscalizar a concessão de exploração de atividades potencialmente danosas à sociedade, que possam prejudicar o ecossistema e causar prejuízos irreversíveis para as presentes e futuras gerações.

Em sendo assim, a faculdade atribuída a todos os entes da Administração Direta, permitindo a atuação de seus órgãos para dar cumprimento ao poder de fiscalização concedido pela CF/88, toma por princípio basilar a proteção ao meio ambiente e o dever da sociedade de protegê-lo no escopo de respeitar o que diz o art. 225, CF/88.

Ditas essas palavras, não há vício quanto à competência de Estados e Municípios relativa à instituição da respectiva taxa de mineração no exercício do poder de polícia, tendo em vista a permissão expressa na CF/ 88 para fazê-lo (art.23, XI).

Corroborando este entendimento o art. 80 do CTN ainda dispõe que para efeito de instituição e cobrança de taxas, consideram-se compreendidas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, aquelas que segundo a Constituição Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e a legislação com elas compatível, competem a cada uma dessas pessoas de direito público.

Em sendo assim, percebe-se que a taxa de mineração debatida nesta obra obedece à competência firmada pela CF/88 e pelo CTN no que tange ao controle, acompanhamento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerais, sendo ausente qualquer vício de validade da Lei paraense 7.591/11 e em especial máculas quanto à competência para sua criação.

Superadas as discussões acerca da validade e da competência material desta norma, passe-se, nesta ocasião, ao exame quanto à sua base de cálculo, a fim de saber se há coadunação com a hipótese permissiva de poder de polícia insculpida na CF/ 88 (art. 145, II).

4.2 BINÔMIO BASE DE CÁLCULO/ CRITÉRIO MATERIAL

A base de cálculo, como componente do critério quantitativo do consequente da regra-matriz de incidência, tem por objetivo, mensurar o fato eleito pela hipótese como ensejador da percussão tributária.

Neste aspecto, é ela quem limita o âmbito de abrangência da hipótese, pois em última análise aproxima o fato descrito no critério material da realidade factual, colhendo, ou melhor, “recortando” os seus elementos para dar os contornos da obrigação jurídica tributária.

Sem a base de cálculo para realizar tal tarefa, o critério material da regra-matriz se torna inócuo e sem sentido, pois não haverá substrato material que permita sua identificação. Exemplificando, o critério material do imposto sobre a renda é o ato de aquisição da renda. A sua base de cálculo é o valor auferido pelo contribuinte em determinado lapso temporal que traduza incremento patrimonial. Percebe-se então, que sem a definição do que seja “renda” o critério material fica vazio e sem vida.

Pensando nessa relação dual, Paulo de Barros Carvalho (grifo nosso) já teve a oportunidade de se manifestar no seguinte sentido:

Relativizando um pouco a posição do mencionado autor (Alfredo Augusto Becker), mesmo porque entendo que a base de cálculo está no conseqüente da norma e não na hipótese, **não há como ignorar a importância dessa grandeza que dimensiona o fato, mensurando-o para efeitos de tributação. Partindo de tais considerações, concluo serem três as funções da base cálculo: a) função mensuradora, por competir-lhe medir as proporções reais do fato; b) função objetiva, em virtude de compor a específica determinação do débito; c) função comparativa, por confirmar, infirmar ou afirmar o correto elemento material do antecedente normativo.**³⁷

Desse modo, o papel assumido por esta variável ostenta importância extrema quando confrontado com o referido critério material, onde se ousa dizer inclusive que, em caso de incompatibilidade com este, aquela deverá prevalecer.

Proferidas tais observações, volta-se para a análise do instituto objeto desta obra: a taxa de mineração criada pela Lei 7.591/11.

O art. 6º da mencionada lei fixa como base de cálculo deste tributo, a tonelada do minério extraído, ou seja, o volume de minério recolhido da natureza e utilizado para a exploração da atividade minerária.

É óbvio, partindo-se do que é dito por este artigo que a base impositiva vem a selecionar uma **atividade referida ao contribuinte**, pois a quantidade de minério extraído não se relaciona diretamente com a **atividade de fiscalização exercida pelo Estado**. Ela se refere, em verdade, à capacidade de extração do sujeito que explora os recursos minerais.

Todavia, como visto em análise minuciosa dos preceitos constitucionais, as taxas somente podem ter como “fato gerador” uma *atividade estatal referida ao contribuinte*, e não uma atividade exercida por este (caso em que se enquadraria como tributo diverso, um imposto, por exemplo).

³⁷ Op. cit. p. 12.

Atenta a essa distorção, a própria CF/ 88 em seu art. 145, §2º, vedou às taxas terem base de cálculo própria dos impostos, no desígnio de evitar que se produzam normas criadoras de taxas, mas que na verdade dê origem à espécie tributária diversa.

Não é supérfluo lembrar que a competência para controlar, acompanhar e fiscalizar conduzem à verbos que predicam atividades essencialmente estatais, sendo o contribuinte apenas “alvo” dessas ações e não autor das mesmas.

Por isso, a base imponible escolhida pela Lei 7.591/11 do Estado do Pará não se harmoniza integralmente com o critério material inscrito no seu art. 2º que diz: o fato gerador da taxa de mineração é o **exercício** do poder de polícia **conferido ao Estado**, sobre as atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento realizada no Estado.

Oportunas são as palavras proferidas por Regina Helena Costa:

É a própria Constituição Federal, ao estabelecer as regras-matrizes de incidência e classificar os tributos, quem determina a sua natureza jurídica. No entanto, cabe salientar que a Lei Maior faz também referência à *base de cálculo* como critério a ser conjugado com a hipótese de incidência, no intuito de apontar a natureza jurídica da espécie tributária, em dois dispositivos: a) art. 145, §2 (‘As taxas não poderão ter base de cálculo própria dos impostos’) [...].³⁸

Não se demora a perceber que a tonelada de minério extraída pelo contribuinte não revela com **precisão** a atividade estatal, sendo, na verdade, dado colhido na atividade daqueles que exploram o ramo mineral.

Não obstante, tem-se que a base de cálculo eleita não traduz um total descompasso com o critério material da regra-matriz. O que se defende na presente obra é sua **incompletude** para retratar com fidelidade técnica o “fato gerador” descrito na hipótese de incidência.

Afinal, é forçoso raciocinar de forma lógica o seguinte: o exercício do poder de polícia levará em conta a atividade do contribuinte, na incumbência de controlá-la, acompanhá-la e fiscalizá-la. Em sendo assim, quanto maior for o desempenho do contribuinte na exploração dos recursos minerais, maior será o empenho estatal para vigiar suas atividades.

Em vista disso, quanto mais elevada for a extração de minérios da natureza, também o será também o esforço do aparelho estatal para fiscalizar a atividade exercida. Logo, tem-se que quanto maior o número de toneladas extraídas de determinado minério, maior será o controle a ser exercido pelos órgãos do Estado. Há relação de direta proporcionalidade entre a extração de minérios e a “quantidade” de fiscalização a ser executada.

³⁸ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito tributário constituição e código tributário nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 124.

Nesse sentido, Ives Gandra da Silva Martins expurgando as teorias sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da base de cálculo escolhida pela legislação paraense explica:

[...] Caem por terra também tais oposições. A primeira porque o art. 6º mede a base de cálculo pela tonelagem de minério extraído, não havendo imposto que tenha a tonelagem como base de cálculo, no sistema brasileiro. O segundo porque, à luz da produção quantificada dos exercícios anteriores – ou seja, tomando como base de cálculo a tonelagem – foi possível calcular o custo aproximado do exercício do poder de polícia, lembrando-se que, quanto maior a produção, maior a demanda pelo serviço de fiscalização e controle, por parte dos órgãos encarregados de acompanhar e fiscalizar tal extração, produção e comercialização de minério extraído.³⁹

Como afirmado em momento anterior, o *quantum* a ser apurado e exigido do sujeito passivo da relação tributária na taxa, deve refletir o montante necessário despendido pelo órgão estatal para executar as diligências de poder de polícia. A natureza do valor pago é **ressarcitória** e não **arrecadatória**.

Com efeito, é clarividente que a tonelagem do minério extraído juntamente com a alíquota representada pelas Unidades Padrões Fiscais não são aptas a refletir o *exato* custo da atividade estatal consistente no exercício do poder de polícia⁴⁰.

É patente, entretanto, que alcançar este valor (custo estatal) com precisão milimétrica é tarefa quase impossível, haja vista as inúmeras variáveis que estariam envolvidas no cálculo do custo dos serviços de fiscalização, controle e acompanhamento.

Contudo, afirma-se que isolar a variável **tonelagem do minério extraído** na base de cálculo da regra-matriz, em muito se afasta daquilo que realmente retrataria o valor despendido pelo Estado para a prestação do serviço de polícia administrativa no setor mineral.

Propugna-se nesta obra, a adoção de critérios outros que possam retratar com maior exatidão o real dispêndio do Estado para a execução de diligências voltadas a regular tal setor, tornando a tonelagem do minério apenas como **uma das variáveis** necessárias para se apurar a porção devida.

A título de sugestões e, em vista do ramo alvo de discussão, propõe-se a adoção de critérios que meçam fatores tais como: o custo para apuração da pureza da tonelagem

³⁹ BRASIL. Parecer. Taxa de fiscalização mineral do Estado do Pará – Exercício de Competência Impositiva outorgada pela Constituição Federal (artigos 23, inciso XI e 145, inciso II) – Exação Constitucional. Consultor: Ives Gandra da Silva Martins. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Disponível em: <www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/.../cde4888075312p.doc>. Acesso em: 08 jan. 2015. p. 73. Op. cit. p. 22.

⁴⁰ Neste mesmo sentido, a Confederação Nacional da Indústria (CNI), entidade sindical representativa da indústria brasileira ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade de N° 4786 questionando a equivalência que se exige entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor respectivo que o Estado pode cobrar. Até a conclusão deste trabalho não havia o julgamento da referida ADI.

extraída, o número de agentes necessários para a execução da diligência, o eventual custo do deslocamento para realização da fiscalização, entre outros de igual pertinência.

Por fim, desenhado o quadro normativo da regra-matriz de incidência da taxa de mineração e diante do que foi exposto na presente obra, conclui-se pela necessidade de *aprimoramento* legislativo da Lei 7.591/11 quanto a sua base de cálculo, no intento de deixar transparecer com pontualidade a quantia gasta pelos órgãos estatais para o cumprimento do poder de polícia a incidir sobre as atividades de mineração nos Estados e Municípios.

Encerrando o labor jurídico e científico consumido neste artigo, afirma-se que não se tem por finalidade esgotar as indagações sobre o tema, mas apenas lançar luzes sobre a legislação tributária vigente de forma crítica e dentro dos aspectos jurídicos do ordenamento, sempre embasado na teoria ministrada ao longo do curso de direito tributário.

5 CONCLUSÃO

A taxa de mineração paraense instituída pela Lei 7.591/11 se situa no contexto de regulação do setor mineral, tendo por escopo o controle, o acompanhamento e a fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento dos recursos minerais, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Estado.

Referida exação encontra base em uma das hipóteses permissivas cravadas na Constituição Federal em seu art. 145, II, para criação deste tributo: o exercício do poder de polícia.

Contudo, não basta o permissivo constitucional para a sua elaboração, é necessário também, a existência de competência *material* para a regulamentação. Nesse aspecto, o art. 20, IX, dispõe que os recursos minerais encontrados na superfície, bem como os do subsolo pertencem à União, da mesma forma que cabe ao ente federal a competência exclusiva para legislar sobre jazidas, minas e outros recursos minerais, incluindo aí a competência para a outorga de concessões e permissões para a sua exploração.

Por outro lado, a CF/ 88 dispôs em seu art. 23, XI, ser competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios.

Percebe-se, em análise pormenorizada, que não há conflito entre os dispositivos mencionados, pois encerram competências distintas entre os entes. A União tem a titularidade dos recursos minerais e a competência exclusiva para legislar sobre a matéria, incluindo a realização das concessões e permissões para sua exploração. Já aos demais entes (abrangida a própria União), cabe a competência para registrar, acompanhar e fiscalizar a concessão ou permissão para exploração *lato sensu* dos recursos minerais em seus territórios.

No que tange ao binômio base de cálculo/alíquota, a taxa criada pela Lei 7.591/11 no Estado do Pará não retrata com precisão, o custo necessário para o exercício do poder de polícia, denunciando assim a sua incompletude quanto ao critério quantitativo eleito no consequente da regra-matriz.

Logo, é essencial concluir pela inserção no respectivo critério quantitativo de outros elementos idôneos que possam avaliar com maior acurácia o real dispêndio realizado pelo Estado para a consecução do exercício do poder de polícia.

Por derradeiro, advoga-se pela validade e legitimidade para a criação da taxa de mineração paraense, pois se enquadra no desenho constitucional previsto para a respectiva

espécie tributária, opinando-se, outrossim, pela necessidade de seu aprimoramento, haja vista a sua incapacidade de retratar com fidedignidade o valor necessário para o exercício da fiscalização do setor minerário, levando-se em consideração o caráter ressarcitório da espécie tributária em foque.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 06 jan. 2015.

BRASIL. Parecer. Taxa de fiscalização mineral do Estado do Pará – Exercício de Competência Impositiva outorgada pela Constituição Federal (artigos 23, inciso XI e 145, inciso II) – Exação Constitucional. Consultor: Ives Gandra da Silva Martins. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Disponível em: <www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/.../cde4888075312p.doc>. Acesso em: 08 jan. 2015. p. 71.

_____. Parecer. Taxa de fiscalização mineral do Estado do Pará – Exercício de Competência Impositiva outorgada pela Constituição Federal (artigos 23, inciso XI e 145, inciso II) – Exação Constitucional. Consultor: Ives Gandra da Silva Martins. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Disponível em: <www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/.../cde4888075312p.doc>. Acesso em: 08 jan. 2015. p. 73.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Apelação Cível nº 10024096648290001 MG. Apelante: Estado de Minas Gerais. Apelado: Posto Automan Ltda e outro (a) s matriz, Posto Automan Ltda e filial 3, Posto Automan Ltda e filial 2, Posto Automan Ltda e filial 7, Posto Automan Ltda e filial 6, Posto Automan Ltda e filial 8. Relator: Peixoto Henriques. Data de Julgamento: 17 de dezembro de 2013. Disponível em: <<http://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/118551554/ap-civel-reex - necessario - ac-10024096648290001-mg>>. Acesso em: 06 jan. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Taxa – Conselhos – Anotação de Responsabilidade Técnica – Princípio da Legalidade. A cobrança de taxa pelos Conselhos submete-se ao princípio da legalidade. Precedente: Recurso Extraordinário com Agravo nº 748.445/SC, Plenário Virtual. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski, Repercussão Geral. 25 nov.2014. Acórdão. Negado provimento ao agravo em recurso extraordinário. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25339064/agreg-no-recurso-extraordinario-re832256-rs-stf>>. Acesso em: 08 jan. 2015.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 06 jan. 2015.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Direito tributário linguagem e método**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito tributário constituição e código tributário nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

MARTINS, Ives Gandra da S. **Taxa de fiscalização mineral do Estado do Pará – Exercício de Competência Impositiva Outorgada pela Constituição Federal (artigos 23, inciso XI e 145, inciso II) – Exação Constitucional – Parecer**.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

SAMPAIO, Jonathas Macêdo. Constitucionalidade da taxa de fiscalização mineral no Estado do Pará. In: **Revista da Procuradoria geral da Fazenda Nacional**, ano III, n. 5, 2013. p. 151. Disponível em: < <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-iii-numero-5-2013/ano-iii-numero-5-2013>>. Acesso em: 12 dez. 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito tributário e financeiro**. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.