

Opinião: cobrar ICMS de exportação de minerais é inconstitucional

08/09/2019

O desastre de Brumadinho levou à criação, pela Câmara dos Deputados, de uma “Comissão Externa”, que editou duas propostas com o objetivo de permitir a cobrança de ICMS sobre a exportação de produtos primários de minerais metálicos (PEC nº 90/2019 e PLP nº 126/2019).

Ocorre que as propostas em questão são inconstitucionais, devendo ser rejeitadas pelo Congresso Nacional. Neste breve artigo, serão apresentadas, de forma resumida, as razões de incompatibilidade da PEC nº 90/2019 e do PLP nº 126/2019 com a Constituição.

As principais justificativas para revogar a imunidade do ICMS, conforme os projetos, são: (i) “a desoneração de produtos minerais deve ser uma matéria a ser tratada em âmbito infraconstitucional”; (ii) “os incentivos à exportação não podem ser irrestritos e ilimitados. Desonerar operações de venda ao exterior de produtos em estado primário perpetua uma lógica de exportação de matéria-prima bruta e importação de bens com elevado valor agregado”; (iii) “Nada mais justo do que dividir ganhos auferidos por grandes grupos empresariais com quem tanto é afetado pela atividade mineral.”

As justificativas partem das seguintes premissas:

- a desoneração de produtos minerais deveria ser tratada em âmbito infraconstitucional;
- desonerar exportações de minerais perpetuaria a exportação de matéria-prima bruta e a importação de bens com elevado valor agregado, ao passo que onerar exportações de minério atrairia investimentos internacionais em industrialização;
- os grandes grupos mineradores não dividiriam seus ganhos com a sociedade, já que extrairiam seus produtos sem qualquer contrapartida à população;
- as mineradoras exportadoras apresentariam conduta empresarial negligente.

Sem a pretensão de esgotar o assunto, vale tecer alguns comentários sobre os equívocos das premissas.

Os equívocos das premissas

A premissa “a desoneração de produtos minerais deveria ser tratada em âmbito infraconstitucional” é falsa. Se há local adequado para regras de desoneração das exportações, este local é a Constituição. O seu valor é a neutralidade fiscal pela não exportação de tributos, ou seja, permitir que o produto nacional seja competitivo, gerando empregos, investimento e desenvolvimento nacional (art. 3º c/c 170, da Lei Maior).

Trata-se da interpretação teleológica que se deve realizar para maximizar a não incidência do ICMS nas exportações, de acordo com o princípio do destino. As operações internacionais com bens e serviços devem ser tributadas apenas uma única vez, no país importador, desonerando os tributos que normalmente incidiriam no país de origem.

Não há, entre os principais países mineradores, qualquer exemplo de tributação das exportações. O estudo da PwC *“Corporate income taxes, mining royalties and other mining taxes”*, de 2012, apresenta o cenário de 22 países mineradores. Apenas as Filipinas cobram VAT nas exportações minerais[1]. Austrália, Estados Unidos, Canadá, África do Sul, Chile, Peru, dentre muitos outros, desoneram exportações. Parece claro que inexistente suporte empírico para a premissa de que tributar as exportações de minério geraria desenvolvimento.

No estudo da Stanford Economics and Finance com o Banco Mundial, intitulado *Recursos Naturais: nem maldição nem destino*[2], verificam-se exemplos detalhados de países transformaram sua riqueza mineral em desenvolvimento. É o caso dos Estados Unidos e da Austrália:

“In a neglected footnote, Maddison writes, “In defining productivity leadership, I have ignored the special case of Australia, whose impressive achievements before the First World War were due largely to natural resource advantages rather than to technical achievements and the stock of man-made capital” (p. 45, note 1). ...

How unexpected it is, therefore, to find that in 1913 the United States was the world’s dominant producer of virtually every one of the major industrial minerals of that era. Here and there a country rivaled the United States in one or another mineral—France in bauxite, for example—but no other nation was remotely close to the United States in the depth and range of its overall mineral abundance. Furthermore, there is reason to believe that the condition of abundant resources was a significant factor in shaping, if not propelling, the U.S. path to world leadership in manufacturing.” [3]

Os Estados Unidos nunca cobraram impostos sobre exportações. Trata-se de garantia extraída expressamente da Constituição americana: *“No Tax or Duty shall be laid on Articles exported from any State.”* No mesmo estudo de Stanford com o Banco Mundial, os autores expressam que até os céticos quanto à possibilidade de desenvolvimento a partir de recursos naturais não renováveis concordam que políticas de restrição à sua exportação (no que se inclui a cobrança de tributos) tiveram consequências desastrosas:

“Even skeptics about resource-based development concede that policies to restrict exports in order to “conserve” nonrenewable resources have had disastrous consequences (Auty and Mikesell 1998, 47). [...]

In reality, so-called natural resources require extensive investments before they are valuable—perhaps more so today than in the past—and the required investments include not just physical capital and transportation, but also the acquisition of knowledge about the resource base and the development of technologies that increase the value of that resource base.”[4]

A ApexBrasil também demonstra que as exportações minerais possuem a capacidade de gerar desenvolvimento:

“trabalhos recentes têm sugerido que as evidências empíricas e históricas permitem concluir que a ‘maldição de recursos naturais’ não é um destino necessário para os países especializados na produção e exportação de commodities. Políticas adequadas poderiam evitar trajetórias negativas, minimizando os riscos antes mencionados e potencializando a capacidade destas rendas extraordinárias em constituir bases sólidas para o desenvolvimento.” [5]

Tudo isso prova ser falsa a premissa de que exportar minério deve ser desestimulado sob pena de o país não se industrializar. Há muitos[6] exemplos de países que se desenvolveram ou vêm se desenvolvendo com economias baseadas em recursos minerais, como o Chile, para usar um modelo latino-americano: *“During the 1990s, the Chilean economy grew at a remarkable 8.5 percent per year. The mining industry has been central to this growth”*, diz o estudo do Banco Mundial[7].

É igualmente falsa a premissa de que *“os grandes grupos mineradores não dividiriam seus ganhos com a sociedade, já que extrairiam seus produtos sem qualquer contrapartida à população.”* As mineradoras, mesmo ao exportar seus produtos, sujeitam-se à incidência do IRPJ, sendo 24,5% repassado aos municípios pelo FPM, bem como da CFEM. Pelas regras atuais, 60% do produto de sua arrecadação é destinado ao município extrator, 15% aos municípios afetados pela atividade e outros 15% ao Estado da produção.

Antes de se propor majorar a carga fiscal sobre a mineração, é preciso refletir sobre a qualidade do gasto desses recursos por parte de Estados e Municípios. Relatório de 2016 do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais[8], sobre Nova Lima/MG (notório Município minerador), concluiu que, apesar de 23% das suas receitas correntes decorrerem da CFEM, o que *“é significativo no cômputo da receita corrente total”*, *“não foram localizados planos ou planejamentos específicos de longo prazo para a aplicação dos recursos da CFEM com vistas à diversificação econômica do Município”*. Além disso, o relatório afirma que *“os recursos da CFEM são diluídos nos gastos da Prefeitura, não havendo um planejamento específico para a sua aplicação”*.

Por fim, quanto à premissa de que *“as mineradoras exportadoras apresentariam conduta empresarial negligente”*, trata-se de evidente generalização. Em qualquer segmento, há bons exemplos. Na mineração não é diferente. De todo modo, o ICMS, enquanto tributo, não pode ser utilizado para sancionar eventual *“conduta empresarial negligente”*, por não ser apto a punir atos ilícitos (art. 3º, do CTN).

Nenhuma das premissas adotadas se sustentam. São todas falsas.

Violação ao princípio de vedação ao retrocesso

A redação original da Constituição imunizava do ICMS tão somente as operações com produtos industrializados, excluídos os semielaborados definidos em lei complementar, que também

poderia estender a não incidência para outras operações e serviços.

Com a edição da Lei Kandir, foi instituída norma que preconiza a não incidência do ICMS sobre quaisquer “operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias” (art. 3º, II).

Adveio a EC nº 42/2003, que, alterando o art. 155, §2º, X, a, estendeu a imunidade do ICMS às operações que destinem quaisquer mercadorias ao exterior (e não apenas produtos industrializados), bem como aos serviços prestados para destinatários no exterior, assegurada a manutenção do crédito relativo às operações anteriores.

Três etapas, claramente marcadas, de um gradual *avanço* na solidificação da garantia constitucional de não exportar tributos. O que se pretende com a PEC nº 90/2019 e com o PLP nº 126/2019 é, portanto, *retroceder* em relação aos avanços conquistados.

As regras constitucionais de desoneração da tributação indireta nas exportações encontram fundamento no princípio da *neutralidade tributária* que, por sua vez, é implicitamente previsto nos arts. 146-A, 150, II e 170, IV. Por isso, pode-se afirmar que a neutralidade tributária, no plano das exportações, configura mandamento constitucional de não incidência de tributos. Esse mandamento é extraído do princípio da livre concorrência e do dever geral de igualdade, inclusive fiscal.

Por todas essas razões, não há favor algum nas regras de explicitação das imunidades na exportação em cada tributo específico, e sim a *concretização de garantias fundamentais*, como a livre concorrência e a igualdade de tratamento fiscal no comércio internacional.

Daí que o princípio do país do destino, ao limitar a base de tributação do país exportador aos bens e serviços *consumidos* em seu território, cumpra o valor constitucional de manter a neutralidade do fluxo internacional de bens e serviços. Andou bem o constituinte, ao alinhar as regras brasileiras aos padrões do *General Agreement on Tariffs and Trade* – GATT, ratificado pelo Decreto Legislativo nº 30/1994 e promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994, cujo art. XVI consagra o princípio da tributação no país do destino para os impostos sobre o consumo, tal qual o ICMS.

Conforme Ricardo Lobo Torres^[9], o princípio do país do destino, além do aspecto da neutralidade fiscal no comércio internacional, também realiza o princípio da capacidade contributiva. Por isso, a tributação deve ocorrer apenas onde os bens e serviços são consumidos, evitando-se sua dupla tributação (no país exportador e no importador).

São estas as garantias fundamentais que foram sendo gradualmente densificadas no ordenamento jurídico brasileiro, mediante as três etapas acima descritas, que culminaram com a redação vigente do art. 155, §2º, X, a, pela EC nº 42/2003.

Agora, com a PEC nº 90/2019, pretende-se suprimir tais garantias, o que esbarra na *proibição de retrocesso* contida no art. 60, §4º, IV, da Constituição, e na vulneração dos princípios da neutralidade fiscal, do país do destino e da capacidade contributiva.

Violação aos princípios da isonomia e da proporcionalidade

O *caput* do art. 5º, da Constituição, dispõe que todos são iguais perante a lei. Trata-se de

garantia contra a arbitrariedade, inclusive em matéria tributária. O art. 150, inciso II, por sua vez, veda a instituição de *“tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida”*.

O que a PEC nº 90/2019 pretende é exatamente instituir tratamento desigual entre exportadores (contribuintes em situação equivalente), ao excluir da regra de imunidade do ICMS *tão somente* as exportações de *“produtos primários de minerais metálicos”*. A proposta afronta diretamente o art. 150, II, da Constituição, porque a diferenciação, além de arbitrária, incide justamente proibição contida na parte final do dispositivo, qual seja, *“proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida”*.

A distinção feita pela PEC nº 90/2019, entre os exportadores de produtos primários de minerais metálicos e os que exportam outros bens, minerais ou não, se dá exatamente *“em razão de função”* (atividade econômica extrativa de substâncias minerais metálicas), o que não é permitido pela Lei Maior.

A falta de razoabilidade da PEC nº 90/2019 demonstra que a proposta também afronta a garantia geral de *proibição de excesso*. Trata-se do princípio da proporcionalidade, que configura um *comando de otimização*, impondo que a tributação não acarrete ônus excessivos para os contribuintes, nem vulnere valores consagrados na Constituição, como a neutralidade fiscal, a livre concorrência e a isonomia.

Nesse sentido, a PEC nº 90/2019, além de configurar medida anti-isonômica, vai além do razoável, por impor ônus excessivo aos exportadores de minerais metálicos.

Conclusão

Ante o exposto, a PEC nº 90/2019 e o PLP nº 126/2019 (i) são propostas que partem de premissas falsas, incapazes de sustentar suas justificações e (ii) violam a Constituição, especialmente os princípios da vedação ao retrocesso, da neutralidade fiscal, do país do destino, da capacidade contributiva, da isonomia e da proporcionalidade.

Por tais razões, devem ser rejeitadas pelo Congresso Nacional.

[1] Disponível em << <https://www.pwc.com/gx/en/energy-utilities-mining/publications/pdf/pwc-gx-miining-taxes-and-royalties.pdf> >>.

[2] LEDERMAN Daniel, MALONEY, William F (Edit.). *Natural resources: neither curse nor destiny*. A copublication of Stanford Economics and Finance and the World Bank, 2007.

[3] *Op cit.*, p. 185.

[4] *Idem*, p. 195.

[5] Disponível em << <https://cdn-conjur.s3.amazonaws.com/uploads/2019/09/5a438c3e-ddd0-4807-8820-a0f6650bd379.pdf> >>



[6] Cf. *"How Botswana escaped the resource curse"*, p. 95, no relatório do Banco Mundial *"Trade theory and natural resources"*, disponível em << https://cdn-conjur.s3.amazonaws.com/uploads/2019/09/wtr10-2c_e.pdf >>

[7] *Ibidem*, p. 196.

[8] Disponível em << <https://www.tce.mg.gov.br/IMG/2017/NOVA%20LIMA%20%20Relatorio%20Final.pdf> >>

[9] TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da não-cumulatividade e o IVA no direito comparado. In MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *O princípio da não-cumulatividade*. São Paulo: RT, 2004, p. 161.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2019-set-08/opiniao-cobrar-icms-exportacao-minerais-inconstitucional/>