



WILLIAM FREIRE
ADVOGADOS ASSOCIADOS

**DIEF-CFEM: Resolução ANM nº
156/2024 cria nova obrigação
acessória**



DIREITO TRIBUTÁRIO

1. Introdução

No dia 10 de abril de 2024, foi publicada a Resolução ANM nº 156/2024, que institui a *Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais* (“DIEF-CFEM”).

A obrigação acessória será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2025. Contudo, há sensível norma sobre o preenchimento de Notas Fiscais que produzirá efeitos a partir de 1º de julho de 2024.

Apesar de se tratar da criação, aparentemente, de uma simples obrigação acessória, recomendamos atenção a muitos pontos de alta relevância, seja por alterarem intensamente a dinâmica operacional das mineradoras ou por serem catalisadores de prováveis conflitos com a ANM.

Neste Memorando, pretende-se, após breve descrição da nova DIEF-CFEM, apontar os referidos pontos de atenção.

2. Motivação da DIEF-CFEM

A motivação jurídica da Resolução é objeto da Nota Técnica SEI nº 01/2021. Nesse documento, a ANM afirma que a DIEF-CFEM seria uma obrigação acessória, idealizada para reunir, *em único documento*, todas as informações econômico-fiscais a serem prestadas pelas pessoas obrigadas a pagar o *royalty* mineral.

As premissas anunciadas para a criação do novo dever instrumental foram:

- As Fichas de Registro da Apuração da CFEM, instituídas pela Portaria nº 158/1999, não tem seu envio obrigatório à ANM, bastando que sejam mantidas à disposição da Fiscalização. Por isso, não se adequaram à evolução tecnológica atual, pela qual as informações podem ser enviadas, em mídia digital, periodicamente à Agência;
- Os Relatórios Anuais de Lavra são enviados pelo minerador com defasagem temporal de até um ano e três meses a contar do fato gerador do exercício antecedente;
- Não seria mais obrigatória a fiscalização da CFEM *in loco*, em razão da disponibilidade digital de documentos pelos mineradores.

Originalmente, a Procuradoria Federal se manifestou pela ilegalidade da criação da DIEF-CFEM, por meio do Parecer nº 450/2019, porque a base normativa indicada pela ANM seria o art. 2º-C, III, da Lei nº 8.001/1990, introduzido pela Lei nº 13.540/2017, que tipifica a “*recusa injustificada em apresentar os documentos requisitados pela entidade reguladora*” como infração passível de punição pecuniária. Segundo a Procuradoria, essa norma não autorizaria a criação de obrigação acessória, além de ser necessária a prévia Avaliação de Impacto Regulatório (“AIR”) decorrente da nova obrigação.

Posteriormente, a ANM entendeu pela dispensa de AIR em razão dos incisos II, III e IV do Decreto nº 10.411/2020¹, o que foi acatado pela Procuradoria, que também validou as novas bases legais indicadas para a DIEF-CFEM, bem como para as respectivas sanções.

A ANM afirma que a DIEF-CFEM seria legítima por tão somente *substituir* as Fichas de Registro da Apuração da CFEM, instituídas pela Portaria nº 158/1999, que fica revogada com a Resolução ANM nº 156/2024:

“A DIRETORIA COLEGIADA DA AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO - ANM, [...], resolve: Art. 1º Instituir a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da CFEM (DIEF-CFEM) em substituição à Ficha de Registro de Apuração da CFEM aprovada pela Portaria nº 158, de 15 de junho de 1999, a qual constitui uma obrigação acessória, com periodicidade mensal, destinada ao lançamento e processamento das informações relativas a CFEM.”

Ainda que não se trate, naturalmente, de uma simples substituição – ante as expressivas diferenças entre as Fichas de Apuração e a DIEF-CFEM –, passa-se a comentar a nova obrigação.

3. Características da DIEF-CFEM

Em resumo, os destaques da declaração são os seguintes:

- a) A DIEF-CFEM conterá as informações relativas à identificação da pessoa física ou jurídica e do seu grupo econômico, do processo minerário, do fato gerador e dos valores que compõem a base de cálculo para a apuração da CFEM.
- b) São obrigados à transmissão da declaração:
 - O titular de direitos minerários que exerça a atividade de mineração, inclusive o detentor de Guia de Utilização e o titular de permissão de lavra garimpeira; e quem exerça, a título oneroso ou gratuito, a atividade de exploração de recursos minerais com base nos direitos do titular original (*arrendatário*).

Para esses casos, a DIEF-CFEM é obrigatória enquanto estiver vigente o título minerário ao qual correspondem as informações, independentemente da realização de operações no período de referência, devendo o obrigado apresentar a declaração indicando que não houve movimentação no mês em que não existirem operações.

¹ “Art. 4º A AIR poderá ser dispensada, desde que haja decisão fundamentada do órgão ou da entidade competente, nas hipóteses de: [...]

II - ato normativo destinado a disciplinar direitos ou obrigações definidos em norma hierarquicamente superior que não permita, técnica ou juridicamente, diferentes alternativas regulatórias;

III - ato normativo considerado de baixo impacto;

IV - ato normativo que vise à atualização ou à revogação de normas consideradas obsoletas, sem alteração de mérito.”

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

Ao final do prazo de vigência do título minerário, caso haja estoque remanescente de minério lavrado, o obrigado deve entregar a DIEF-CFEM até que o estoque esteja zerado.

- O primeiro adquirente de bem mineral extraído sob o regime de permissão de lavra garimpeira e o adquirente de bens minerais arrematados em hasta pública.

Nesses casos, a entrega da DIEF-CFEM é obrigatória apenas para o(s) mês(es) em que houver operações/informações referentes à primeira aquisição de bem mineral extraído sob regime de lavra garimpeira e ao ato de arrematação de bem mineral adquirido em hasta pública.

- O detentor de Registro de Extração não é obrigado à transmissão da DIEF-CFEM.
- c) As informações serão estruturadas na DIEF-CFEM por processo minerário, substância mineral e município de origem.
 - d) Será declarada por meio de sistema eletrônico disponibilizado pela ANM, devendo abranger todos os processos minerários relacionados a um mesmo CPF ou CNPJ.
 - e) O sistema eletrônico, a ser disponibilizado pela ANM, conterá campos fixos, que deverão ser preenchidos, na forma dos anexos à Resolução. Esse ponto, que será detalhado adiante, implica risco de prováveis controvérsias.
 - f) Periodicidade mensal de declaração: a DIEF-CFEM deverá ser entregue até o dia 26 (vinte e seis) do segundo mês subsequente à ocorrência do fato gerador, prorrogado para o primeiro dia útil seguinte se o vencimento coincidir com sábado, domingo ou feriado ou até o primeiro dia útil seguinte ao restabelecimento da operacionalidade do sistema, na hipótese de sua comprovada indisponibilidade.
 - g) Serão publicados Instrução Normativa e Manual específicos sobre preenchimento e transmissão da nova declaração.
 - h) Lançamento da CFEM pelo próprio minerador: criou-se hipótese de confissão de dívida, isto é, de constituição dos débitos de CFEM que forem declarados. Isso não existia até então, nem mesmo com o preenchimento do RAL. A consequência é que o débito declarado e não pago poderá ser objeto de Execução Fiscal sem prévio processo administrativo de constituição.
 - i) O sistema disponibilizará a opção para geração dos boletos de pagamento da CFEM, por processo minerário, após o envio da DIEF-CFEM. Mas o obrigado poderá optar por gerá-los diretamente no sistema de emissão de boletos.

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

- j) Criou-se a obrigação de guarda dos documentos necessários à fiscalização da CFEM pelo prazo de 10 anos.
- k) A partir de 1º de julho de 2024, o emitente de nota fiscal eletrônica (NF-e) que esteja obrigado à entrega da DIEF-CFEM deve autorizar a ANM a ter acesso ao conteúdo digital do documento, mediante o preenchimento do CNPJ da ANM-DF como participante em campo específico do arquivo XML. Essa obrigação abrange todas as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento do emitente (ou seja, qualquer CFOP), não podendo haver omissão na sequência numérica dos documentos.

Ressaltamos o curto prazo existente para a adequação dos sistemas eletrônicos de emissão de Notas Fiscais (menos de 3 meses) e recomendamos que as mineradoras avaliem requerer a sua dilação junto à ANM.

- l) Controle de estoque: haverá campos específicos na DIEF-CFEM para que se informe o estoque inicial, o volume de produção, a sua movimentação a qualquer título (venda, transferência etc.), e o estoque final. Muito importante que essas informações sejam cruzadas, pelo minerador, com os estoques fiscais e contábeis, garantindo que inexistam inconsistências.
- m) Haverá uma DIEF-CFEM retificadora, no prazo de até dez anos, contado do prazo para a entrega da DIEF-CFEM original, de mesmas natureza e período da declaração originalmente apresentada, substituindo-a integralmente, devendo conter todas as informações anteriormente declaradas com as alterações e exclusões necessárias, bem como as informações adicionadas.

Não será acatada a DIEF-CFEM retificadora referente ao período de competência que esteja sob procedimento de fiscalização ou processo de cobrança.

A entrega da DIEF-CFEM retificadora não afasta a ocorrência ou responsabilidade quanto às infrações e penalidades indicadas na Resolução.

- n) Sanções: a não apresentação ou a apresentação fora do prazo da DIEF-CFEM se sujeita à multa nos termos do inciso XV do art. 24 da Resolução ANM nº 122, de 28 de novembro de 2022, que passa a ter nova redação, contemplando especificamente essa obrigação acessória².

Essa multa, como visto, não poderá ser imposta no caso de informações inexatas na DIEF-CFEM, mas tão somente para as hipóteses de não apresentação ou apresentação fora do prazo.

Seu valor será de 2,25000% sobre o Valor da Produção Mineral (VPM), apurado a partir das informações constantes no Relatório Anual de Lavra

² Art. 15. O inciso XV do art. 24 da Resolução ANM nº 122, de 2022, passa a vigorar com a seguinte redação: "XV - deixar de apresentar ou apresentar fora do prazo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da CFEM (DIEF-CFEM)."

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

(RAL) da pessoa física ou jurídica, ou instrumento que venha a substituí-lo, utilizando-se como referência o valor correspondente ao último ano-base anterior.

Trata-se de multa expressiva, que deve motivar bastante cautela quanto ao preenchimento e transmissão da DIEF-CFEM.

A rigor, não haveria sequer base legal para a criação da DIEF/CFEM, como bem observou, originalmente, a Procuradoria Federal. Diferentemente do afirmado, não se trata de mera obrigação acessória, instrumental do dever de pagar o *royalty*, uma vez que, tal qual afirma a Nota Técnica, a razão de ser da DIEF consiste em as declarações existentes até então não constituem “*obrigação acessória desvinculada da obrigação principal de pagar a CFEM, que norteie a Agência no exercício das competências previstas no art. 2º, da Lei nº 13.575*” (p. 2/15).

De todo modo, mais grave é a ausência completa de base normativa para a imposição das sanções previstas na Resolução. A ANM se valeu do art. 2º-C, III, da Lei nº 8.001/1990, introduzido pela Lei nº 13.540/2017, que tipifica a “*recusa injustificada em apresentar os documentos requisitados pela entidade reguladora*” como infração passível de punição pecuniária. A própria Procuradoria afastou a possibilidade desse dispositivo ser a base normativa da DIEF, justamente porque não se trata da mesma hipótese. Logo, incoerente e ilegítimo impor multa com base nesse dispositivo.

Os maiores problemas da DIEF-CFEM consistem na obrigatoriedade de prestar as informações nos rígidos termos estabelecidos em leiaute anexado à Resolução ANM nº 156/2024.

4. Fato gerador *venda* no leiaute da DIEF-CFEM

Quanto ao fato gerador saída por venda, há intensa discussão judicial, pendente de apreciação pelos Tribunais Superiores, acerca da base de cálculo definida pela Lei nº 13.540/2017.

Enquanto a ANM veda, desde agosto de 2017, a dedução de frete, seguro e despesas logísticas em geral da base de cálculo da CFEM, muitos mineradores possuem decisões judiciais autorizativas dessa dedução. Por exemplo, em caso conduzido por este escritório:

“Diante do exposto, e mais nos autos contido, JULGO PROCEDENTE O PEDIDO E CONCEDO A SEGURANÇA PRETENDIDA, nos seguintes termos:

Declaro incidentalmente a inconstitucionalidade da norma contida no art. 2º da Lei 13.540/17, em razão da violação do art. 20, §1º, da CF e, por consequência:

- Em relação ao fato gerador venda, declaro a inexigibilidade da CFEM incidente sobre a fração de receita referente a valores recebidos a título de despesas com transportes/fretes, seguros e despesas portuárias;

- Em relação ao fato gerador consumo, declaro o direito da impetrante à adoção base de cálculo prevista no art. 14, §1º c/c art. 15 do Decreto nº 01/1991, consistente no “valor de consumo na ocorrência do fato gerador”.”

(Mandado de Segurança nº 1043692-78.2021.4.01.3800. 10ª Vara Federal Cível da SSJ de Belo Horizonte. 09.12.2022)

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

Ocorre que a DIEF-CFEM não conterà campo específico autorizador dessas deduções:

COMPONENTES DA BASE DE CÁLCULO DA CFEM:				
	R\$	Quantidade	Preço Médio	Unidade de Medida
Receita Bruta de Venda:	R\$ -			
Por código NCM: <input type="text" value="selecionar"/>	R\$ -			
(-) Tributos incidentes sobre a comercialização:	R\$ -			
ICMS:	R\$ -			
PIS:	R\$ -			
COFINS:	R\$ -			

Por outro lado, há (1) processo de regulamentação em curso, pela própria ANM, acerca de quais são os tributos dedutíveis da base de cálculo da CFEM³ e (2) decisões judiciais autorizando a dedução de outros tributos, além de ICMS, PIS e Cofins, notadamente a dedução das TFRM criadas por Estados e Municípios.

Por exemplo, em caso conduzido por este escritório:

“Como se vê, ao permitir a dedução dos tributos incidentes sobre a comercialização de recursos minerais, a Norma anteriormente transcrita não impôs a limitação presente na Portaria ANM nº 790/2021 e na IN 06/2000 do DNPM, razão pela qual, nesta primeira análise, tais atos infralegais me parecem violar o princípio da legalidade, já que extrapolam a função meramente regulamentar, criando vedação sem lei que a autorize.

No tocante ao perigo de dano, considero-o patente, haja vista as notórias consequências decorrentes da falta de recolhimento de tributos.

Diante de tais fundamentos, DEFIRO A LIMINAR, para suspender a exigibilidade da inclusão da Taxa de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM na base de cálculo da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais - CFEM.” (Mandado de Segurança nº 1082999-39.2021.4.01.3800, 22ª Vara Federal, da JFMG)

Outro ponto relevante é a necessária modernização da DIEF-CFEM para abarcar os tributos cuja criação foi autorizada pela Emenda à Constituição nº 132/2023 (reforma tributária), notadamente: IBS, CBS, Imposto Seletivo e Contribuições Estaduais sobre Primários e Semielaborados.

Ademais, não só inexistente campo para a dedução da TFRM, como falta espaço adequado para se declarar a dedutibilidade de IOF-Ouro (que substitui o ICMS na venda como ativo financeiro) e ISSQN, incidente não apenas em balneário (água mineral, previsto na DIEF), mas também em certas prestações de serviços com fornecimento de materiais minerais. Essas duas últimas hipóteses são pacificamente aceitas pela ANM, tanto que o próprio RAL contém referidos campos de dedução, em descompasso com a nova DIEF.

5. Fato gerador *exportação* no leiaute da DIEF-CFEM: a questão das regras de preços de transferência

Conforme a Lei nº 13.540/2017, toda exportação – e não apenas aquelas destinadas a vinculadas e a empresas situadas em paraísos fiscais –, sujeita-se a teste de preço de

³ Cf. << <https://www.gov.br/anm/pt-br/aberta-tomada-de-subsidios-no-1-2022-que-trata-de-regulamentacao-de-tributos-incidentes-para-fins-de-deducao-no-calculo-de-cfem> >>.

transferência pelo PECEX ou pelo valor de referência, sendo essas as bases mínimas da CFEM nas exportações:

“Art. 2º As alíquotas da [...] (CFEM) serão aquelas constantes do Anexo desta Lei, observado o limite de 4% (quatro por cento), e incidirão: [...]”

III - nas exportações, sobre a receita calculada, considerada como base de cálculo, no mínimo, o preço parâmetro definido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, com fundamento no art. 19-A da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e na legislação complementar, ou, na hipótese de inexistência do preço parâmetro, será considerado o valor de referência, observado o disposto nos §§ 10 e 14 deste artigo.” – (grifou-se).

O art. 19-A, da lei nº 9.430/1996, instituiu o método do Preço sob Cotação nas Exportações (PECEX), enquanto regra antielisiva específica para IRPJ e CSLL, que estabelece um teste do valor das exportações, quando o destinatário for parte vinculada ou estiver localizado em paraíso fiscal. As regras de preços de transferência pressupõem que, quando se exporta para partes relacionadas, é possível que o preço não obedeça a regras de mercado, assim como quando se vende para empresas localizadas em paraísos fiscais. Nesse caso, o contribuinte, ao apurar o IRPJ e a CSLL, deverá comparar o valor das exportações para vinculadas e paraísos fiscais com o preço das cotações da *commodity*. Se o valor da cotação for superior, a consequência será oferecer a diferença entre uma grandeza e a outra à incidência dos tributos sobre a renda.

Ocorre que a Lei nº 13.540/2017, deturpando o instituto, exige que o minerador faça o teste das exportações pelo PECEX mesmo quando não se exporta para partes vinculadas ou para paraísos fiscais. Ou seja, determina a aplicação de uma regra antielisiva na inexistência de qualquer potencial elisivo. Isso fica claro quando se compara a redação da MP nº 789 com o texto da Lei. A MP dispunha claramente que o PECEX apenas deveria ser testado se a exportação fosse para vinculadas ou paraísos fiscais: *“III - nas exportações para pessoas jurídicas vinculadas ou domiciliadas em países com tributação favorecida [...]”*. A redação da MP nº 789 foi modificada no Congresso Nacional, retirando-se o trecho destacado.

E, mesmo se a regra fosse válida, sua eficácia estaria condicionada à publicação de um regulamento por parte da ANM, *que não existe*. O § 6º, do art. 19-A, da Lei nº 9.430/1996 dispõe que a RFB deve publicar regulamento, viabilizando o PECEX para tributos sobre a renda, e a ANM deveria fazê-lo também, já que há muitas diferenças entre os tributos incidentes sobre a renda e a CFEM.

Daí que, por esses motivos, haja mineradores que (1) não aplicam o referido teste e/ou (2) possuem discussões judiciais sobre a sua necessidade. Esses casos não foram contemplados pela DIEF-CFEM, que exige a demonstração do teste de preços de transferência:

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

COMPONENTES DA BASE DE CÁLCULO DA CFEM:		
Teste com Preço Parâmetro (preço mínimo)		
Total da Operação:	R\$	-
Por código NCM: <input type="text" value="selecionar"/>	R\$	-
Quantidade:		
Preço Praticado:	R\$	-
Preço Parâmetro:	R\$	-
Teste (Preço Praticado <i>versus</i> Preço Parâmetro):		[fórmula]
Receita Calculada:	R\$	-

Mais grave ainda é o fato de que o método PECEX foi extinto pelas novas regras de preços de transferência, criadas pela Lei nº 14.596/2023. A sua extinção, por consequência, retira a eficácia do art. 2º, III, da Lei nº 13.540/2017, que se valeu da técnica de remissão ao dispositivo, hoje revogado, da Lei nº 9.430/1996 sobre o PECEX.

Pontua-se, ainda, que não há método correspondente ao PECEX na Lei nº 14.596/2023, que está alinhada aos Guidelines da OCDE, distanciando-se totalmente do modelo anterior brasileiro.

Sendo assim, falta à DIEF-CFEM um campo adequado para se declarar a base de cálculo nas exportações, sem o teste de preços de transferência.

6. O preço corrente como base de cálculo no leiaute da DIEF-CFEM: a questão do fato gerador consumo e as vendas entre empresas do mesmo grupo econômico

Outro grave problema da nova declaração se refere ao *preço corrente* como base de cálculo da CFEM, que se encontra em processo de regulamentação pela ANM⁴.

Seja em razão da incompatibilidade do conceito de preço corrente com o art. 20, §1º, da Constituição – que alude ao *resultado da exploração*, inadmitindo ficções ou pautas como base de cálculo da CFEM –, ou mesmo em virtude da ineficácia da norma que trata instituto jurídico, que sequer foi regulamentado, muitos mineradores estão judicialmente dispensados da sua aplicação. Por exemplo, em caso conduzido por este escritório:

“Diante do exposto, e mais nos autos contido, JULGO PROCEDENTE O PEDIDO E CONCEDO A SEGURANÇA PRETENDIDA, nos seguintes termos:

Declaro incidentalmente a inconstitucionalidade da norma contida no art. 2º da Lei 13.540/17, em razão da violação do art. 20, §1º, da CF e, por consequência:

[...]

- Em relação ao fato gerador consumo, declaro o direito da impetrante à adoção base de cálculo prevista no art. 14, §1º c/c art. 15 do Decreto nº 01/1991, consistente no “valor de consumo na ocorrência do fato gerador”.”

(Mandado de Segurança nº 1043692-78.2021.4.01.3800. 10ª Vara Federal Cível da SSJ de Belo Horizonte. 09.12.2022)

Por consequência, esses mineradores adotam o custo de produção como base de cálculo, na forma do Decreto nº 01/1991 e da Instrução Normativa nº 06/2000.

⁴ Cf. << <https://www.gov.br/anm/pt-br/aceso-a-informacao/participacao-social/tomada-de-subsidios-2/tomada-de-subsidios-no-3-2023> >>.

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

Ocorre que a DIEF-CFEM não contém campo autorizativo da adoção do custo de produção, impedindo a correta declaração da exação nessas hipóteses:

COMPONENTES DA BASE DE CÁLCULO DA CFEM:	
Método com Preço Corrente	
Código NCM do bem mineral:	selecionar ▼
Fase de industrialização:	(descrever)
Nova espécie:	(descrever)
Código NCM da nova espécie:	selecionar ▼
Quantidade consumida na obtenção de nova espécie:	
Quantidade utilizada, doada ou bonificada:	
Preço corrente:	R\$ -
Receita bruta calculada:	R\$ -

Resta saber se, operacionalmente, o sistema eletrônico da ANM permitirá o processamento da DIEF-CFEM sem o preenchimento desse campo relativo ao preço corrente.

Se não for possível transmitir a declaração dessa forma, restará ao minerador a necessidade de judicialização da matéria.

7. A ilegal e inconstitucional parametrização, na DIEF-CFEM, da dedução de minério de terceiros a valor de custo de aquisição

Por fim, deve-se destacar que a nova obrigação, de forma ilegal e inconstitucional, obriga o minerador a declarar a dedução do minério de terceiros a valor de custo de aquisição:

INFORMAÇÕES RELACIONADAS AO BEM MINERAL ADQUIRIDO DE TERCEIRO:	
CNPJ do fornecedor:	(digitar)
Razão Social:	(digitar)
Processo Minerário:	(digitar se conhecido)
Município:	(digitar se conhecido)
Descrição do bem mineral adquirido:	(digitar)
Por código NCM:	selecionar ▼
Quantidade:	
Preço unitário de aquisição:	R\$ -
Custo de aquisição bruto:	R\$ -
(-) Tributos incidentes sobre a compra (recuperáveis):	R\$ -
ICMS:	R\$ -
PIS:	R\$ -
COFINS:	R\$ -
Custo de aquisição líquido:	R\$ -

O fato gerador da CFEM ocorre quando verificado o aproveitamento econômico da substância mineral, praticado pelo detentor do Direito Minerário autorizativo daquele aproveitamento. Por consequência, pode-se afirmar que, sem título autorizativo para lavrar a substância de interesse, não há que se falar em fato gerador da CFEM.

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

Essa é a razão pela qual a CFEM não incide sobre o aproveitamento econômico obtido com minério de terceiros. A atividade de lavra exercida pela com base em Direito Minerário não se confunde com os atos realizados no bojo das operações contratuais com terceiros, notadamente a compra de minério para beneficiamento, revenda ou consumo.

São atividades compatíveis, mas distintas pela sua própria essência. É que só exerce atividade de mineração (pesquisa e lavra mineral) aquele que possui Direito Minerário autorizativo para tanto. Por isso, uma coisa é extrair minério e beneficiá-lo para consumo ou comercialização; outra, muito diferente, é a atividade puramente industrial ou mercantil que realiza aquele que compra minério de terceiros, para submetê-lo a processos de industrialização ou revenda.

Ainda que ambas as atividades possam ser realizadas concomitantemente – *ou seja, um titular de Direito Minerário que, além de explorar a substância autorizada, compra minério de terceiros* –, os efeitos jurídicos de cada uma delas são absolutamente diversos.

Deve-se distinguir as duas atividades da seguinte forma:

- (i) Para realizar atividades de mineração, obtém-se Títulos Minerários junto à ANM, que atraem o regime jurídico de Direito Minerário, devendo ser observadas as normas aplicáveis a quem exerce atividades de mineração. Entre estas normas, está o dever de recolher a CFEM sobre o aproveitamento econômico das substâncias minerais que integram as jazidas objeto dos seus Títulos Minerários.
- (ii) Por outro lado, para realizar atividades puramente industriais ou mercantis – compra de minério de terceiros e o seu beneficiamento, revenda ou consumo –, não se necessita de Título Minerário algum, o que afasta a incidência da maior parte das normas jurídicas minerárias, inclusive o dever de recolher a CFEM sobre o aproveitamento econômico de minério de terceiros.

Por isso, a compra do minério de terceiros sujeita apenas a empresa vendedora ao recolhimento da CFEM, deflagrando a única incidência do *royalty* mineral. O comprador não deve recolher a CFEM após o beneficiamento, revenda ou consumo de minério adquirido de terceiros.

Se a venda do minério adquirido de terceiros, mesmo após o beneficiamento, ocorrer sem a participação de minério próprio no produto final, a situação é simples: trata-se de atividade puramente industrial ou mercantil e que não enseja a incidência da CFEM.

Quando o minério próprio venha a integrar o produto final juntamente com o minério de terceiro, a CFEM incidirá exclusivamente sobre o aproveitamento econômico da substância mineral que foi autorizado pela ANM. Isto é, deve-se expurgar da base de cálculo da exação a receita representativa do aproveitamento econômico do minério, e não o seu valor de compra.

Eis aí o erro da DIEF-CFEM, que agora passa a ser impositivo aos mineradores em geral, configurando ilegalidade e inconstitucionalidade, uma vez que se afronta o núcleo do art. 20, §1º, da Constituição ao se imputar, residualmente, aproveitamento de minério de terceiros na base da CFEM.

DIEF-CFEM: Resolução ANM nº 156/2024 cria nova obrigação acessória

O método que deve ser utilizado para expurgar o minério adquirido no cálculo da CFEM é baseado no volume (em toneladas), e não no custo de sua aquisição. O volume é o único critério que permite que a receita correspondente ao aproveitamento econômico do minério de terceiros seja desconsiderada na apuração da CFEM; ao passo que, sendo utilizado o custo de aquisição (como pretende a ANM na DIEF-CFEM), ainda assim a exação incide sobre margem de valor agregado praticada sobre o minério de terceiros, o que não é condizente com o tratamento jurídico adequado à matéria.

Essa interpretação foi acolhida pelo TRF da 5ª Região, em caso conduzido por este escritório:

“5. A perícia acolheu as alegações da empresa: [...] 6. Desse modo, com base nos documentos acostados aos autos e no laudo pericial, vislumbra-se que foi incluída toda a receita operacional na base de cálculo da CFEM, sem a exclusão da receita correspondente aos minérios de terceiros. (...) 8. Apelação improvida.” (PROCESSO: 08162517220164058100, APELAÇÃO CÍVEL, DESEMBARGADOR FEDERAL LEONARDO CARVALHO, 2ª TURMA, JULGAMENTO: 29/11/2022)

Ou seja, a ANM não discorda da dedução do minério de terceiros, mas aplica ilegítimo e ilícito método para tanto (custo de aquisição), que não é capaz de expurgar da base da CFEM a receita/custo/preço representativa do aproveitamento econômico do minério de terceiros.

Portanto, impõe-se a alteração da DIEF-CFEM ou será inevitável o contencioso para a correta exclusão do minério de terceiros na base da CFEM, uma vez que o critério adotado na nova declaração resulta na manutenção indevida de aproveitamento de minério de terceiros na base de cálculo da exação.

A equipe tributária do William Freire Advogados Associados está à disposição para esclarecer dúvidas sobre o assunto.



SÃO PAULO – SP

Av. Angélica, 2.491 • Conjunto 161
Higienópolis • CEP 01227-200
+55 11 3294 6044

BELO HORIZONTE – MG

Av. Afonso Pena, 4.100 • 12º andar
Cruzeiro • CEP 30130-009
+55 31 3261 7747

BRASÍLIA – DF

SCN-Q2 • Bloco A • 5º andar • CEP 70712-900
Ed. Corporate Financial Center
+55 61 3329 6099