

**O IMPÓSTO ÚNICO
SÔBRE MINERAIS E A
REFORMA
CONSTITUCIONAL
DE 1969**

**O DECRETO-LEI Nº 1.038, ART. 2º, § 5º. MÁRMORES E
GRANITOS POLIDOS**

AMANCIO JOSÉ DE SOUZA NETTO

1 — Dispõe a Constituição do Brasil, com as modificações que lhe foram introduzidas pela Emenda Constitucional n.º 1, de 17 de outubro de 1969, no seu art. 21, incisos VIII e IX, que:

“Compete à União instituir imposto sobre:

VIII — produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sobre elas;

IX — a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo das MINERAIS do País enumerados em lei, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, observado o disposto no final do item anterior.”

E logo a seguir, no seu art. 26, inciso III, §§ 1.º e 2.º, estabelece:

“A União distribuirá aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III — noventa por cento do produto da arrecadação do imposto sobre minerais do País mencionado no item IX do art. 21.

§ 1.º — A distribuição será feita nos termos da lei federal, que poderá dispor sobre a forma e os fins de aplicação dos recursos distribuídos, conforme os seguintes critérios:

b) no caso do item III, proporcional à produção.

§ 2.º — As indústrias consumidoras de minerais do País poderão abater o imposto a que se refere o item IX do art. 21, do imposto sobre a Circulação de Mercadorias e do imposto sobre Produtos Industrializados, na proporção de noventa por cento e dez por cento, respectivamente.”

2 — No plano constitucional foi, pois, mantida a feição básica do tributo, acrescentando-se, apenas, a inovação contida no art. 26, § 2.º, regra inexistente na legislação anterior.

3 — Diante da letra do novo texto constitucional, continuam em vigor as regras COMPLEMENTARES do Código Tributário Nacional (arts. 74 e 75), por isso que entre elas não descobrimos nenhum atrito, capaz de justificar uma derrogação tácita.

4 — Na esfera da legislação ordinária, entretanto, algumas modificações importantes foram introduzidas no que concerne ao Imposto Único sobre Minerais, todas trazidas pelo Decreto-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969, que, no seu art. 29, revoga a legislação comum, anterior, sobre a matéria, o qual passa a vigorar, por determinação expressa do seu art. 30, a partir de 30 de outubro de 1969.

IMPÓSTO ÚNICO

5 — A Carta Magna em vigor conservou, no que tange aos minerais do País, o que PONTES DE MIRANDA (Com. à Const. de 1967, tomo II, fls. 477) denomina o princípio da UNICIDADE DO IMPÓSTO e o princípio da FEDERALIDADE EXCLUSIVA, ao declarar

expressamente (art. 21, incisos IX e VIII) "... imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sobre elas."

Complementando o novo dispositivo magno, perdura a regra esclarecedora do Código Tributário Nacional (art. 74, § 2.º), do seguinte teor:

"O imposto incide uma só vez sobre uma das operações previstas em cada inciso deste artigo, como dispuser a lei, e exclui quaisquer outros tributos, sejam quais forem sua natureza ou competência, incidentes sobre aquelas operações."

Dentro das balizas traçadas pela norma constitucional vigente e pela sua lei complementar, o Cód. Tributário Nacional dispôs o legislador ordinário, no recente Decreto-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969, que:

"A incidência do Imposto Único exclui a cota de previdência e QUALQUER OUTRO TRIBUTOS sobre os produtos minerais brutos, as operações de extração, tratamento, circulação, distribuição ou consumo das substâncias minerais ou fósseis."

O pagamento do imposto federal sobre minerais exclui o pagamento de qualquer outro tributo, federal, estadual ou municipal sobre as operações de extração, circulação, distribuição e consumo dos minerais.

MINERAL. PRODUTO MINERAL BRUTO. PRODUTO MINERAL TRATADO. SUBSTÂNCIAS MINERAIS.

6 — Os minerais são componentes das rochas, quer dizer, as suas unidades básicas. São substâncias naturais de composição química característica e delas se conhecem muitas centenas ("Enciclopédia da Ciência e da Tecnologia" — Tomo I, fls. 107).

Sob o ponto de vista vulgar, mineral, minério e substâncias minerais são expressões sinônimas, e como tal são utilizadas, indistintamente, na legislação.

Segundo BEVILAQUA ("Teoria Geral do Direito Civil" — 2.ª ed., § 39, fls. 243) PRODUTOS são as utilidades, que se retiram da coisa, diminuindo-lhe a quantidade, porque não se reproduzem periodicamente..."

Produto, conforme o magistério de PEDRO NUNES ("Dicionário de Tecnologia Jurídica" — 5.ª ed., vol. II, fls. 290) é "a coisa que se obtém da indústria humana, empregada para transformar em utilidade a matéria-prima".

Dentro no conceito jurídico comum, ao qual deve ater-se o intérprete na aplicação da lei tributária (art. 110 do Cód. Tributário Nacional), PRODUTO MINERAL é a utilidade, é a coisa retirada do minério, da substância mineral (matéria-prima) pela indústria humana, para atender a uma necessidade.

7 — A nova lei ordinária (Dec.-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969) fala em PRODUTOS MINERAIS BRUTOS (art. 2 **caput**) e PRODUTOS MINERAIS TRATADOS, nestes quando, tendo aludido a operações de tratamento, logo adiante (art. 2.º, § 1.º) detalha:

"§ 1.º — Para efeito do disposto neste artigo, são consideradas operações de tratamento de substâncias minerais:

I — Os processos de beneficiamento realizados por fragmentação, pulverização, classificação, concentração, inclusive por separação magnética e flo-

tação, homogeneização, desaguamento, inclusive secagem, desidratação, filtração e levigação;

II — os demais processos de beneficiamento de que não resulte modificação essencial na identidade dos minerais, ainda que exijam adição de outras substâncias;

III — os processos de aglomeração realizados por briquetagem, nodulação, sinterização e pelotização.”

O MINERAL BRUTO, que é o que se apresenta tal como foi extraído do solo, quando submetido a um dos processos de tratamento previstos em lei (art. 2.º, § 1.º, I, II e III), diz-se MINERAL TRATADO, continuando, ambos, a serem PRODUTOS MINERAIS em relação aos quais o pagamento do imposto único os imuniza contra o pagamento de qualquer outro tributo federal, estadual ou municipal.

8 — Os produtos minerais, quer sejam BRUTOS, quer sejam TRATADOS, somente são tributáveis pelo imposto federal único sobre minerais (art. 21, IX da Constituição; art. 74, § 2.º, do Cód. Tributário Nacional; art. 2.º do Dec.-lei n.º 1.038, de 21-10-69), sendo intributáveis, na extração, no consumo e na circulação, pelos impostos sobre produtos industrializados (IPI) e de circulação de mercadorias (ICM, art. 75 do Cód. Tributário Nacional).

O PRODUTO MINERAL TRATADO

9 — Em face da lei ordinária (Dec.-lei n.º 1.038, art. 2.º, § 1.º, incisos I, II, III), são produtos minerais TRATADOS os produtos minerais brutos, as substâncias minerais que tenham sido submetidas a um dos processos de tratamento nela previstos (beneficiamento por fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, desaguamento, secagem, desidratação, filtração, levigação; beneficiamento de que não resulte a modificação essencial na identidade dos minerais, ainda que exijam a adição de outras substâncias; aglomeração realizada por briquetagem, nodulação, sinterização e pelotização).

10 — A lei ordinária anterior (art. 1.º, parágrafo único, da Lei federal n.º 4.425, de 8 de outubro de 1964, com a redação do Decreto-lei n.º 334, de 12 de outubro de 1967), conhecia todos estes processos e a eles se referia expressamente usando porém de outra nomenclatura (produto mineral beneficiado mecânicamente, por exemplo, em lugar de produto mineral tratado — art. 2.º, § 1.º, II, do Dec.-lei n.º 1.038) tudo como se pode ver na norma então regulamentar (Dec. Federal n.º 55.928 e Dec. Federal n.º 62.981), que assim dispunha:

“Art. 1.º, § 3.º — Entende-se por produto mineral beneficiado mecânicamente, aquele originário de um processamento de minerais brutos, no qual não haja modificação da identidade física ou química dos minerais. Estão incluídos nessa definição os produtos obtidos pelos seguintes processos:

- a) fragmentação: redução a tamanho menor;
- b) classificação ou separação por tamanho;
- c) concentração: aumento da proporção dos minerais valiosos, baseado na variação das propriedades física e físico-química das partículas;

d) uniformização ou homogeneização;

e) desaguamento: obtenção de um produto sêco por processos de decantação, filtragem e secagem.

§ 4.º — Entende-se por aglomeração o processamento por briquetagem, nodulação, pelletização, sinterização e outros que tenham, do mesmo modo, como finalidade a reunião de partículas minerais para um melhor aproveitamento industrial.”

11 — Dá-se a FRAGMENTAÇÃO quando, v.g., se reduz matacões e pedras para alvenaria a pedra britada; processa-se CLASSIFICAÇÃO quando se separa a brita pelo tamanho, que pode variar de n.º 5 a pó de pedra; realiza-se CONCENTRAÇÃO quando se trata de minério de ouro com mercúrio e se obtém uma amálgama rica em ouro; diz-se uniformização ou HOMOGENEIZAÇÃO o processo pelo qual se torna o mineral idêntico, igual, análogo (pelo polimento, modificando-se uma superfície bruta e irregular, em uma superfície lisa e plana, se chega a homogeneização, tudo conforme laudo pericial 142/68, do INSTITUTO DE TECNOLOGIA DA BAHIA); ocorre DESAGUAMENTO quando, por decantação, filtragem ou secagem se extrai a água para obter um produto sêco; verifica-se a AGLOMERAÇÃO, que se pode obter através de briquetagem, nodulação, sinterização ou pelletização, quando se deseja reunir partículas minerais para um melhor aproveitamento (o INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA do Ministério da Indústria e do Comércio — Protocolo I.N.T. n.º 310/69 e o INSTITUTO DE PESQUISAS TECNOLÓGICAS de São Paulo, Relatório n.º 5.161, esclarecem que o cozimento do barro, na fabricação do tijolo, da telha e dos blocos é um processo de aglomeração).

Em todos êstes casos, o produto mineral continua produto mineral, não obstante ter sido melhorado, purificado, ter sido, enfim, TRATADO por um dos processos previstos em lei específica.

12 — Em verdade, tratando-se de impôsto único sôbre minerais, à lei é que compete dizer o que é mineral e até quando êle continua mineral, pois sômente enquanto o mineral fôr mineral é que êle estará sujeito apenas ao impôsto único, com exclusão de qualquer outro impôsto federal, estadual ou municipal (art. 21, IX, da Constituição; art. 74, § 2.º, do Código Tributário Nacional; Dec.-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969, artigo 2.º).

Deixando de ser mineral, de ser produto mineral ou substância mineral, a coisa poderá ser tributada pelo IPI e pelo ICM.

Tomemos um exemplo. O mármore é mineral. Como tal está definido nos tratados de mineralogia e se encontra incluído na lista de minerais do País a que se refere o art. 21, IX, da Constituição e o art. 6.º do Dec.-lei n.º 1.038.

Ao ser extraído da terra, mediante um processo de serragem, se converte êle em produto MINERAL BRUTO (mármore serrado, mármore esquadrejado). Posteriormente, recortado e polido (levigação, polimento, fragmentação — art. 2.º, § 1.º, I, II e III, do Dec.-lei n.º 1.038), convertida em peitoris, soleiras, ladrilhos, azulejos, passa êle a ser um PRODUTO MINERAL TRATADO (nomenclatura trazida pelo Dec.-lei número 1.038, art. 2.º, § 1.º). Continua sendo, porém, tipicamente, um PRODUTO MINERAL,

tributável, apenas, pelo imposto único sobre minerais, cujo pagamento exclui a incidência de qualquer outro tributo, federal, estadual ou municipal.

E assim o é porque a lei (Dec.-lei n.º 1.038) assim o quis, deixando bem claro, claríssimo, que o produto mineral bruto submetido a operações de tratamento nela previstas (art. 2.º, § 1.º, I, II, III) não perde, por isso, a condição jurídica de produto mineral.

Esse entendimento foi, anteriormente, consagrado pela jurisprudência dos tribunais e adotado, finalmente, pela SUPREMA CÔRTE (decisão do Juiz IVANHOÉ SALLES DE NÓBREGA — “Revista Fiscal da Bahia” n.º 148, fls. 2 a 5; Tribunal de Alçada Civil de São Paulo — 2.ª Câmara, Agravo de Petição n.º 116.767; Tribunal de Justiça do Paraná — Mandado de Segurança n.º 36/65; Supremo Tribunal, Rec. Extra. n.º 60.363, in Rev. Trim. de Jur., vol. 45/400; Supremo Tribunal, RMS n.º 18.193, in Rev. Trim. de Jur., vol. 49/396).

13 — Preciosíssimas para a compreensão do problema são as palavras do ilustre e douto Juiz SALLES DE NÓBREGA:

“Ora, o mármore e o granito, como “minerais”, devem ser extraídos de “minas”, onde ocorrem, iniciando-se sua produção, obtidas as chapas, os blocos, que sofrem então redução a pedaços menores, por fragmentação ou corte, com máquinas de corte, podendo ser submetidas a polimento, com máquinas politrizes.

E, reduzindo-se os blocos, em chapas e estas em pedaços menores, obtém-se revestimentos de construções, as pedras para pias, tampões de mesa por processos que são beneficiamento mecânico, como se depreende do parecer do eminente professor citado.

E, também, esse beneficiamento, absolutamente não importa em alteração das propriedades físicas ou químicas do mármore e do granito, continuando sua estrutura molecular a mesma, não se modificando a calcita, dolomita, ou os feldspatos, quartzos etc. . . . , que compõem um ou outro, ou as características de pês, reações etc. . . .”

Pórtanto, trata-se ainda do produto *in natura*, sem qualquer alteração intrínseca, embora sua aparência externa se modifique, pois do bloco original se destacaram as chapas, os tampões de mesa ou as estátuas, ou as pedras de cantaria.

Logo, contrariamente ao afirmado pela Fazenda do Estado, em suas informações, inexiste qualquer modificação intrínseca (por dizer respeito às propriedades físicas ou químicas) de tais minerais, modificadas as características extrínsecas, pela redução de tamanho, seja na largura, comprimento, grossura etc., exatamente para adaptá-los aos fins a que se destinam.

Exatamente estes fins, este destino de mármore e granitos, que não se modificaram através dos séculos, aperfeiçoados apenas os métodos para sua extração e usos, que marcam, a meu ver, o ESPÍRITO NORTEADOR DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ÚNICO e que cobre, como vimos, não somente a sua produção (extração, na linguagem constitucional), mas sua importação, circulação, distribuição e consumo.

Se assim não fôsse, limitar-se-ia o legislador constituinte a determinar apenas a exclusão dos outros impostos, no caso da produção desses minerais, isto é, a extração e venda dos blocos arrancados das minas, nas pedreiras.

"E isso porque, a circulação, distribuição e consumo, supõe transformação do primitivo bloco em chapas menores, destas em pedras para pisos, recobrimento de edifícios, pias e tampos de mesa."

"O próprio Código Nacional Tributário, em seu artigo 75, na previsão desses fatos, ordena expressamente que a lei observe o disposto no Título destinado ao tributo único, no que concerne ao imposto de produtos industrializados, de importação e de circulação de mercadorias."

"Assim, pouco importa que o Fisco federal, ilegítima e inconstitucionalmente, haja tributado, e de modo expresso, o mármore e o granito, com o Imposto de Produtos Industrializados, trazendo em sua esreira a Fazenda Estadual, procurando distinguir, diga-se com a devida vênia, pifamente, entre a operação comercial do produto *in natura* beneficiado mecânicamente ou por aglomeração e a operação comercial do produto que sofreu processo de industrialização, manufatura ou artesanato."

14 — Da mesma lucidez são as considerações do eminente Juiz federal ÁLVARO PEÇANHA MARTINS quando, decidindo sobre o assunto, sentenciou:

"Os Autores adquirem mármore, granito e outras pedras em bruto e fabricam pisos, soleiras, peitoris, colunas e outros artefatos através de beneficiamento puramente mecânico, isto é, serragem, polimento e esculpimento. Por esta industrialização, vale dizer, sobre produtos assim fabricados, o Fisco federal, sob a alegação de que o mineral *in natura* foi objeto de processamento que lhe modificou a identidade física, exige o imposto que a inicial qualifica de inconstitucional.

A Constituição, após estabelecer, em seu art. 22, competir à União decretar impostos sobre "extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do País", consigna no § 5.º do mesmo artigo:

Os impostos a que se referem os números VIII, IX e X incidem, uma só vez, sobre uma dentre as operações ali previstas e excluem quaisquer outros tributos, sejam quais forem a sua natureza e competência, relativos às mesmas operações."

Ora, assinalando a circulação, distribuição ou consumo, claro que se refere ao mineral em pedaços e beneficiado, não cabendo na cabeça de ninguém o seu generalizado consumo em blocos enormes. Por isso mesmo é que CARLOS MAXIMILIANO, comentando a Constituição de 1946, deixou claro:

"Nenhum ônus fiscal, além do Imposto Único, recai sobre a produção, comércio, distribuição, consumo e importação ou exportação de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se este amparo aos MINERAIS do País e à energia elétrica. No termo PRODUÇÃO se compreende, não só a extração, como a refinação, o PREPARO para serem consumidos o combustível líquido ou gasoso, o lubrificante e os MINERAIS ("Comentários à Constituição Brasileira", vol. 1, pág. 292)."

Na mesma linha de raciocínio se pronunciou o Doutor Juiz NEWTON BORESTE BATISTA, da Guanabara, dizendo:

"Alega a impetrante que adquire "mármore", ou granito, em bruto, simples, serrado ou esquadrejado (chapas), promovendo, após, o seu polimento e a sua redução aos tamanhos necessários para o seu emprêgo em revestimentos de paredes internas ou externas, pisos e escadas, não sofrendo o mármore ou granito qualquer modificação de sua identidade física ou química. E que o minerador, de quem adquire o mármore ou granito em bruto, "recolhe aos cofres da União o Impôsto Único sôbre Minerais."

Ora bem.

O chamado Impôsto Único sôbre Minerais, tributo federal sôbre "a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do País, incide uma única vez e exclui qualquer outro tributo, sejam quais forem a sua natureza e competência, relativos às mesmas operações" (Const. 1967, art. 22, X: art. 22, § 5.º), isto é, afasta qualquer tributo que recaia sôbre as operações comerciais realizadas com o produto *in natura*, beneficiado mecânicamente, ou aglomerado por briquetagem, nodulação, pelotização e sinterização (Dec-lei n.º 334, art. 1.º, parágrafo único).

Por outro lado, entende-se por produto mineral beneficiado mecânicamente, segundo define o regulamento da Lei n.º 4.425/64 — "aquêle originário de um processamento de minerais brutos, no qual não haja modificação da identidade física, ou química, dos minerais", incluindo-se nessa definição, entre outros, os processos de fragmentação, isto é, redução a tamanho menor (Dec. n.º 55.928, de 14-4-65, art. 1.º, § 3.º e letra e).

No caso em exame cuida-se de saber se o mármore, ou o granito, polidos e reduzidos a tamanhos menores (conforme destinação: revestimentos, pisos, escadas), estão, ou não, imunes e (ou) isentos de qualquer outro tributo.

Parece-nos que seria de um formalismo exagerado sujeitar a exame pericial (através de via própria) unicamente para indagar se o mármore ou o granito, submetidos ao processo de polimento, sofre, ou não sofre modificação de sua identidade física ou química. Sabidamente isto não acontece. Esses minerais, simplesmente polidos e reduzidos a tamanhos vários, conforme a sua destinação (piso, revestimento, escadas), enquadram-se inequivocamente na definição de "produto mineral beneficiado mecânicamente" que faz o regulamento da Lei n.º 4.425/64. Sujeitos ao Impôsto Único sôbre Minerais, imunes estão a quaisquer outros tributos (Const., art. 22, § 5.º).

Concedo a ordem."

Esse ponto de vista firmado pela Justiça em 1.º Instância foi pouco e pouco sendo consagrado pelas Côrtes (Tribunal de Justiça do Paraná — MANDADO DE SEGURANÇA N.º 36/ 65) e acolhido pelo SUPREMO TRIBUNAL ("Rev. Trim. de Jur.", vols. 45/400 e 49/396), em três casos onde se discutia a respeito da incidência de outros impostos, além do único, sôbre cal hidratada e águas minerais.

17 — Fulminando dúvidas estêreis e discussões acadêmicas, o Min. ALIOMAR BALEIRO (Agravo de instrumento n.º 47.861 — Diário da Justiça da União de 27-10-69, fls. 5.025) afirma, com muita razão: "Produto industrializado está definido no art. 46,

parágrafo único do Cód. Tributário Nacional, esteja ou não incluído nas tabelas do IPI."

A remissão nos leva expressamente ao art. 46, parágrafo único da lei complementar fixadora das normas gerais do direito financeiro (art. 8.º, XVII, c, da Const. de 1969), assim redigido:

"Para os efeitos d'êste impôsto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo."

Evidentemente, o conceito emitido é eminentemente relativo, sob pena de se chegar a conclusões extravagantes, que não escaparam à crítica de TITO REZENDE ("Impôsto de Consumo" — tomo I, edição 1966 — fls. 16):

"Assim o MEL NATURAL, por exemplo, que não pode ser vendido na palma da mão, nem em sacos, cestos ou caixotes, e não o é também em latas ou barris —, sendo sempre engarrafado ou acondicionado em potes ou envoltórios semelhantes — passa sempre a ser um produto INDUSTRIALIZADO.

Por outras palavras, NÃO EXISTE MEL NATURAL NO BRASIL, a não ser nas colméias... enquanto não vier uma interpretação fiscal a dizer que, no favo, êle já está acondicionado para o consumo."

A regra geral consignada no art. 46, parágrafo único do Cód. Tributário Nacional, definidora do que seja produto industrializado, dada a generalidade e amplitude dos seus termos, há de ser encarada relativamente. De outra forma, poder-se-ia, por exemplo, concluir que a amêndoa de cacau é um produto industrializado, pois ela resulta de uma série de operações de beneficiamento (colheita do fruto, descasamento, fermentação da polpa, estufagem da polpa, secagem do caroço), cujo objetivo é, exatamente, aperfeiçoá-la para o consumo, o mesmo ocorrendo com o fumo, cuja fôlha sofre uma série de processamentos (colheita, fermentação, secagem, manocagem etc...), até se tornar apta para o consumo.

18 — É na área dos impostos únicos brasileiros, porém, onde mais se ressalta a relatividade do conceito de produto industrializado, fixado no art. 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Realmente, em todos os casos de impostos únicos (combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes, energia elétrica e minerais), êles incidem sôbre produtos industrializados típicos ou, pelo menos, produtos oriundos da indústria extrativa, como se pode ver do seguinte quadro explicativo:

Combustíveis líquidos	—	petróleo	—	indústria extrativa
		gasolina	—	indústria transformadora
Combustíveis gasosos	—	gás natural	—	indústria extrativa
		gás comum	—	indústria transformadora
Lubrificantes	—		—	indústria transformadora
Energia Elétrica	—		—	indústria transformadora Art. 74, § 1.º do Cód. Tributário Nacional.
Minerais	—		—	Indústria Extrativa.

Em princípio, portanto, todos os produtos minerais, são produtos industrializados, oriundos da indústria extrativa, pois a sua simples retirada do seio da terra, importa, pelo menos, num aperfeiçoamento para consumo, o que importaria dizer, tal como disse TITO DE REZENDE sobre o mel de abelha, que no Brasil não existe mineral *in natura*, salvo quando ainda dentro da terra.

O minério de ferro, por exemplo, depois de deslocado da crosta terrestre, por cargas explosivas, sofre as seguintes operações:

Lavagem	—	minério lavado
Fragmentação	—	redução a tamanhos menores
Classificação	—	aumento da proporção do mineral
Aglomeración	—	pelotização — reunião de partículas minerais, para maior aproveitamento.

Deixa o minério de ferro de ser substância mineral, de ser produto mineral, por ter sido submetido a todos êsses processos de beneficiamento, de aperfeiçoamento para o consumo? Evidentemente que não, e assim o é porque o conceito de produto industrializado fixado no art. 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional é um conceito relativo.

19 — O assunto não é novo no nosso direito e está expressamente regulado em lei.

Realmente, dispõe a Lei federal n.º 4.784, de 28 de setembro de 1965, no seu art. 2.º, §§ 1.º e 2.º que:

“§ 1.º — Consideram-se agrícolas, pecuários ou extrativos, para fins desta Lei, os produtos dos gêneros vegetal, animal ou MINERAL, em estado natural ou submetidos a simples operações de embalagem, empacotamento, fracionamento, moagem, separação, SERRAGEM, mescla, limpeza, eliminação de impureza, POLIMENTO, congelamento, pasteurização, desidratação, refino, cozimento, maceração, salga, defumação, descascamento, prensagem e outras que se lhes possam assemelhar.

§ 2.º — O disposto neste artigo não se aplica aos minerais do País, de que cogitam o art. 15, item III, da Constituição Federal e legislação complementar, os quais continuam sujeitos à tributação do imposto único federal.”

Os produtos minerais submetidos, por exemplo, às simples operações de serragem, POLIMENTO (mármares e granitos) e COZIMENTO (barro bruto na fabricação dos tijolos, telhas e blocos) eram denominados produtos extrativos, não se transformando em produtos industrializados.

O mesmo acontecia com os produtos sobre os quais incidem os demais impostos únicos. O fato de se transformar energia elétrica (corrente alternada, corrente contínua, baixa voltagem, alta voltagem, baixa amperagem, alta amperagem), de se modificar o combustível líquido (gasolina comum, gasolina azul, gasolina com 90 octanas), ou de se misturar lubrificantes com aditivos (Revista de Direito Público — vol. 5, fls. 149 — Parecer do Prof. LUIZ GASTÃO PAES DE BARRÓS LEÃES — “Editôra Revista dos Tribunais”), não redundava em convertê-los em produtos industrializados.

O conceito expresso no artigo 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional é um conceito relativo, e por isso nem sempre o aperfeiçoamento para o consumo, por exemplo, convertia determinado produto em *produto industrializado*.

20 — Percebendo essa verdade incontestável — a relatividade do conceito de *produto industrializado* —, o legislador, no que tange aos minerais do País, cuidou de deixá-la bem clara, na lei criadora do imposto único, a eles pertinentes, minuciosamente explicando todas as operações e processos a que podiam ser submetidos sem perder a condição básica de mineral.

21 — Tais processos, tais operações eram as anteriormente previstas pelo art. 1.º da Lei federal n.º 4.425 (Dec.-lei n.º 334, de 12-10-67; Decretos federais n.ºs 55.928 e 62.981) e estão todos enumerados, hoje no art. 2.º, § 1.º, incisos I, II e III, do Dec.-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969.

Submetido um mineral a um dos processos previstos no art. 2.º, § 1.º, incisos I, II e III, do Dec. n.º 1.038, não se transforma ele em PRODUTO INDUSTRIALIZADO, continua, não obstante melhorado ou adequado para o consumo, um PRODUTO MINERAL TRATADO que não ultrapassou, ainda, a fase anterior à industrialização.

Dir-se-á que o PRODUTO MINERAL TRATADO é um PRODUTO MINERAL BRUTO TRANSFORMADO, vale dizer modificado na sua natureza e finalidade e aperfeiçoado para o consumo, em síntese, um *produto industrializado*.

De maneira absoluta, sim. Realmente, não é possível se esconder que o MINÉRIO DE FERRO BRUTO e o MINÉRIO DE FERRO PELOTIZADO (processo de aglomeração) sejam a mesma coisa, o mesmo ocorrendo com série enorme de minerais que da sua extração do solo à sua utilização final, passam por uma série de modificações.

O FATO GERADOR DO IMPÔSTO ÚNICO. O ART. 74, I, E O ART. 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

22 — As circunstâncias expostas no item anterior não passaram despercebidas ao legislador constituinte e ao legislador complementar.

Com efeito, sentiram, ambos, que, na maioria dos casos, a simples extração do mineral, a sua retirada do solo, podia, dentro dos conceitos dominantes, transformá-lo em *produto industrializado* e assim sendo, não se alcançaria nunca o objetivo colimado com a tributação única.

Buscando solucionar, juridicamente, todos esses problemas, o Código Tributário Nacional estabeleceu nos seus artigos 74, I, e 46, parágrafo único que:

“74, I — O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis lubrificantes, energia elétrica e minerais do País, tem como fato gerador:

I — a produção, como definida no art. 46 e seu parágrafo único

.....

.....”

“Art. 46 — Parágrafo único — Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação

que lhe modifique a natureza ou a finalidade ou o aperfeiçoamento para o consumo."

23 — Diante desses claríssimos dispositivos do Código Tributário Nacional, lei de direito financeiro, lei complementar à Constituição, na fase de PRODUÇÃO (extrair — produzir segundo ALIOMAR BALEIRO — "Clínica Fiscal", fls. 20 e fls. 49) o Imposto Único sobre Minerais e o Imposto sobre Produtos Industrializados TEM O MESMO FATO GERADOR.

Em face das normas conjugadas do art. 46, parágrafo único e 74, I, do Código Tributário Nacional, não importa que o produto mineral tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, que o aperfeiçoe para o consumo. Não obstante todas estas alterações, o produto mineral continuava produto mineral e como tal sofreria, apenas, a incidência do imposto único, excluídos quaisquer outros tributos federais, estaduais ou municipais.

24 — De uma generalização se passou a outra. Considerar-se, genericamente, que qualquer modificação no produto mineral (a sua simples retirada do solo) o transformava em produto industrializado é tão absurdo quanto admitir-se que o produto mineral, mesmo modificado a sua natureza, a sua finalidade ou aperfeiçoamento para o consumo, continua sendo produto mineral.

Entre esses dois pontos extremos, inseriu-se, lúcidamente, uma regra limitativa, esclarecendo o que era produto mineral e até quando ele se conservava produto mineral.

Essa norma limitadora foi, inicialmente, o art. 1.º, parágrafo único da Lei federal n.º 4.425, de 8 de outubro de 1964, mais tarde modificada pelo Dec.-lei n.º 334, de 12 de outubro de 1967, regulamentadas pelos Decretos federais números 55.928 e 62.981, legislação essa hoje revogada e substituída pelo Dec.-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969.

25 — No art. 2.º § 1.º, incisos I, II e III, o Dec.-lei n.º 1.038, dirimindo dúvidas, esclarece quais os processos, quais as operações a que podem ser submetidos os produtos minerais sem perderem tal condição, vale dizer, quais os processos e operações que não transformam o produto mineral em produto industrializado.

Finalmente, deixando bem claro o seu pensamento, o legislador no mesmo diploma legal citado, § 5.º, diz:

"A incidência do imposto único é restrita à fase anterior à industrialização e não exclui a dos impostos sobre a produção e a circulação de produtos industrializados, inclusive serrados, polidos ou lapidados, obtidos de substâncias minerais."

Claro, claríssimo, meridianamente claro.

Quando o produto mineral sofre industrialização, deixa ele de ser produto mineral e passa a ser produto industrializado, saindo da incidência do imposto único, passando à incidência do IPI e do ICM.

É o que se dá, por exemplo, com o minério de cobre utilizado na obtenção do cobre. Depois da industrialização desaparece o **minério** (calcopirita, calcocita) e surge

o **metal** (produto industrializado). Do PRODUTO MINERAL, passa-se ao PRODUTO INDUSTRIALIZADO.

Não importa que tal produto industrializado, o cobre, tenha sido obtido de substância mineral e muito menos importa que seja êle serrado, polido ou lapidado. Sendo produto industrializado, fica êle imune, desde então, ao impôsto único e sujeito, a partir daí, ao IPI e ao ICM.

É essa a única explicação para o texto do § 5.º, acima transcrito, até porque nunca se considerou, nem se pode considerar, sem mudar a essência das coisas, a serragem, o polimento e a lapidação como processo de industrialização.

A Lei federal n.º 4.784, art. 2.º, § 1.º, classifica como PRODUTO EXTRATIVO o produto mineral em estado natural ou submetido a simples operação de SERRAGEM e POLIMENTO.

Na legislação do IPI, ainda mais específica, o granito, o mármore e pedras ornamentais outras, meramente SERRADAS e DESBASTADAS jamais foram considerados produtos industrializados, sendo, EXPRESSAMENTE (Decreto n.º 61.514, de 12-10-67 — Tabela 25.15, 25.16) NÃO TRIBUTADOS.

26 — Tôdas essas diferenciações entre produto mineral bruto, produto mineral tratado e produto industrializado, estão, implicitamente, no texto constitucional de 1969, quando êste, no seu art. 26, § 2.º, estabelece:

“As indústrias consumidoras de minerais do País poderão abater o impôsto a que se refere o item IX do art. 21, do Impôsto sôbre Circulação de Mercadorias e do Impôsto sôbre Produtos Industrializados, na proporção de 90% e 10%, respectivamente.”

Indústrias consumidoras de minerais do País são aquelas que transformam o produto mineral em produto industrializado. As indústrias siderúrgicas, por exemplo, que extraem do solo MINÉRIO DE FERRO (pirita etc...), o transformam em FERRO, em AÇO etc.

Anteriormente, tais indústrias pagavam o impôsto único sôbre o minério de ferro extraído e, depois, pagavam o IPI e o ICM sôbre o metal (ferro) obtido na industrialização do minério. Agora, podem elas compensar, por determinação constitucional, o impôsto único com o IPI e o ICM.

Diferente é a indústria meramente beneficiadora do minério, vale dizer, a que apenas **trata** (art. 2.º, § 1.º, incisos I, II e III, do Dec.-lei n.º 1.038) o produto mineral, sem transformá-lo em produto industrializado. Esta continua como antes, sujeita apenas ao Impôsto Único sôbre Minerais, e se paga UMA ÚNICA VEZ, em uma das operações de extração, circulação, distribuição ou consumo do mineral **in natura** ou tratado.

27 — Tal como está redigido, o art. 26, § 2.º da Carta Magna evidencia que o legislador constituinte quis estabelecer diferenças fundamentais entre

Empresas consumidoras de minerais do

País

— Extração — Industrialização

Empresas não consumidoras de minerais do País

— Extração — Tratamento

As empresas consumidoras — *vg. Cia. Siderúrgica Nacional; Belgo Mineira; Manesmann* —, contribuíam com o Imposto Único sobre o Minério que extraíam de suas próprias jazidas e como logo em seguida o transformavam em ferro, vale dizer, em produto industrializado, sobre o metal obtido pagavam, também, IPI e ICM, pois o pagamento do imposto único só imuniza o produto de outra tributação enquanto ele se conserva produto mineral (art. 2.º, § 1.º, incisos I, II e III).

As empresas beneficiadoras, extraem o minério ou o adquirem de terceiros e o revendem ou exportam depois de submetê-los a simples processos de TRATAMENTO, processos e operações previstas na lei específica (art. 2.º, § 1.º, incisos I, II e III, do Dec.-lei n.º 1.038) e que não transformam o minério em produto industrializado.

O ESPÍRITO DA CONSTITUIÇÃO NO IMPÓSTO ÚNICO

28 — Sendo os minerais uma das riquezas fundamentais do País, intimamente ligada ao seu desenvolvimento e ao seu futuro, quis o legislador constituinte preservá-lo de uma tributação anárquica, nociva, capaz inclusive de inibir a atividade mineradora que os extrai do solo, convertendo-os em utilidades.

Para tanto, instituiu um IMPÓSTO ÚNICO, excludente de qualquer outro tributo federal, estadual ou municipal, pagável uma só vez e cujo valor arrecadado seria partilhado entre a União, os Estados e os Municípios, classificável, por isso, segundo RUBENS GOMES DE SOUZA (o sistema tributário federal — pág. 18), entre os IMPOSTOS NACIONAIS.

Em síntese, o legislador constituinte, buscando disciplinar e racionalizar a tributação dos minerais, fundiu todos os impostos federais, estaduais e municipais incidentes sobre os produtos minerais, convertendo em um único imposto, cuja arrecadação seria, a *posteriori*, distribuída entre aquelas mesmas entidades de direito público.

Resumindo magistralmente o porquê do art. 15, n.º III, e § 2.º, da Constituição de 1946, hoje art. 21, IX da Constituição de 1969, diz ALIOMAR BALEIRO ("Clínica Fiscal", fls. 42) com a lucidez que lhe é peculiar:

"Qual é o "porquê" do art. 15, n.º III e § 2.º?"

Por quê? Porque os combustíveis e eletricidade (até que a atômica se difunda fora das aplicações estratégicas) são as grandes fontes de energia e, como os minérios, representam basicamente a possibilidade do desenvolvimento do País, que não pode ficar à mercê da incompreensão, da obstinação ou do primarismo de qualquer bisonho legislador local. Porque nos países federais, dos EUA, ao Canadá e ao Brasil, tende a reforçar-se o poder nacional, "inclusive pelos meios financeiros, através da multiplicação dos *grants in-aid*, ou subsídios, mercê dos quais os governos locais colaboram na realização das grandes políticas nacionais, coordenando a competência do "peculiar interesse local" com os objetivos nacionais como a de racional rede ou plano de viação. Bem pouco serviriam os vastos troncos ferroviários e rodoviários, destinados à unidade, desenvolvimento e defesa do País, se Estados e Municípios entendessem de construir as estradas locais e os caminhos distritais ou vicinais sem a coordenação com o sistema nacional ou se esmaçassem de tributos e obrigações fiscais outras, os combustíveis, lubrificantes, a energia e os minerais.

Em lugar de autonomia estadual e municipal para tributar vendas, exportações, a licença de localização, tôdas as indústrias e profissões, que consistem na produção, comércio, distribuição, exportação e importação de combustíveis, lubrificantes, minerais e energia elétrica, a Constituição enfeixou no poder federal esta competência fundindo todos êstes impostos num só e partilhando a receita entre todos os governos, segundo a superfície, população e consumo de cada unidade política.

Nenhum perdeu o proveito. Todos participam dêste impôsto que enfeixa os demais e para cuja decretação votam os representantes de todos os Estados e Municípios, evitando-se apenas que os governantes de uma pequena parcela comprometam os interesses de todos."

29 — Qualquer modificação nesta diretriz constitucional direta ou indireta, expressa ou implícita, frontal ou oblíqua, importa na prática de manifesta inconstitucionalidade.

A luta, porém, foi árdua.

A princípio foram os Municípios, sustentando, com êxito político e judiciário, que o Impôsto Único sôbre Combustíveis e Lubrificantes não excluía a incidência do Impôsto de Indústrias e Profissões, sob o fundamento de ser êle um tributo pessoal; depois veio a batalha da taxa de Previdência Social sôbre carburantes; mais tarde argumentou-se que o art. 15, III e parágrafo 2.º, da Constituição de 1946, não era auto-aplicável **self executing** e por isso, até a vigência da Lei federal n.º 4.425, de 8 de outubro de 1964, os Estados e Municípios fizeram incidir tributos da sua competência sôbre os minérios.

Hoje o argumento é industrialização. Famintos de receita, a União, os Estados e os Municípios enxergam, em tudo, um processo de industrialização, transformando o minério em produto industrializado, empurrando-o para a área de incidência do IPI e o ICM. Dentro em breve não existirá, tributariamente falando, mineral neste País, salvo quando esteja dentro da terra. A sua simples retirada do solo converte-o, mágicamente, em produto industrializado.

Entretanto, tal atitude há que ter um limite, e êsse limite é a Constituição quando deliberou proteger a riqueza mineral, reservando para ela uma tributação única, racional, harmônica e sobretudo estimulante das atividades mineradoras de que muito depende, segundo as vozes mais autorizadas, o futuro nacional.

30 — Por tudo isso não podem os legisladores ordinários, federal, estadual ou municipal, ir além da marca, para tributar ao seu talante o produto mineral.

Muito menos pode o legislador ordinário, ao seu alvedrio, artificialmente, mudar a natureza das coisas, para considerar, arbitrariamente, que êste ou aquêle processo de produção (retirada do solo, lavagem, secagem, pulverização, britagem, desagendamento, serragem, desbastamento, polimento, classificação, concentração, fragmentação, cozimento e aglomeração — Lei n.º 4.784, art. 2.º, § 1.º; Lei n.º 4.425, art. 1.º, parágrafo único; Dec-lei n.º 334; Dec-lei n.º 1.038, art. 2.º, § 1.º, incisos I, II e III; Decreto federal n.º 55.928 e Decreto federal n.º 62.981), que nada altera as características intrínsecas do produto mineral, transforma-o em produto industrializado, tributável pelo IPI e pelo ICM, tudo com o propósito manifesto de frustrar uma vedação presente na letra e no espírito da Carta Magna.

31 — Há 11 anos, em 1958, já o insígne mestre baiano ALIOMAR BALEEIRO (Clínica Fiscal — fls. 7 a 51), com a sua natural sensibilidade jurídica, previa os acontecimentos atuais e, por isso, de logo emitiu sua crítica, demonstrando, entre outras coisas, que PULVERIZAÇÃO não tirava ao talco, que *in natura* se apresenta em massas ou agregados de estrutura laminar, a condição de produto mineral, imune, pela tributação única, ao pagamento dos então impostos de consumo, de vendas e consignações e de indústrias e profissões (op. cit. fls. 7, 20 e 49).

Estes ensinamentos ainda hoje repercutem levando inclusive, a SUPREMA CÔRTE a considerar imunes a outros impostos, em virtude de já terem sido tributados pelo Imposto Único sobre Minerais, a cal hidratada e a água mineral ("Revista Trimestral de Jurisprudência" — vols. 45/400 e 49/396).

32 — Às conclusões da doutrina e da jurisprudência não podia ficar ausente o legislador. E de fato não ficou.

Na lei vigente (Dec.-lei n.º 1.038, de 21 de outubro de 1969, art. 6.º), traçou êle a distinção entre BENEFICIAMENTO (art. 6.º, I; art. 2.º, § 1.º, I e II), AGLOMERAÇÃO e TRANSFORMAÇÃO (art. 6.º, parágrafo único; art. 2.º, § 1.º, III e art. 11).

Dentro, portanto, da sistemática do Imposto Único sobre Minerais, o produto mineral somente perde a condição de mineral quando submetido a um processo de TRANSFORMAÇÃO, por INDÚSTRIAS CONSUMIDORAS de minérios (art. 6.º, parágrafo único; art. 11 do Dec.-lei n.º 1.038).

O emprêgo dos processos de BENEFICIAMENTO (fragmentação, pulverização, classificação, concentração, flotação, homogeneização, desaguamento, secagem, desidratação, filtragem, levigação, polimento, serragem, lapidação, cozimento e demais processos de beneficiamento de que não resulte modificação essencial na identidade dos minerais, ainda que exijam adição de outras substâncias — art. 2.º, § 1.º, I e II, do Dec.-lei n.º 1.038) e AGLOMERAÇÃO (briguetagem, modulação, sinterização e pelotização — art. 2.º, § 1.º, III, do Dec.-lei n.º 1.038) não tiram ao mineral a condição de produto mineral, sujeito exclusivamente, ao Imposto Único sobre Minerais cujo pagamento imuniza contra a incidência do IPI e do ICM.

O PAGAMENTO DO IMPÓSTO ÚNICO

33 — O Imposto Único passa a ser devido quando da saída dos minerais, enumerados em lei, da área titulada da jazida ou das áreas limítrofes, ou na primeira aquisição ao produtor quando o mineral fôr obtido por fiação, garimpagem ou cata (art. 6.º, Dec.-lei n.º 1.038).

34 — O Imposto Único sobre Minerais (IUM), será calculado à base das alíquotas de 1%, 7%, 17% e 4% sobre o valor tributável (arts. 7.º a 10 do Dec.-lei n.º 1.038) e incidirá UMA SÓ VEZ sobre o mesmo produto mineral (art. 21, IX, da Constituição Federal de 1969; art. 74, § 2.º, do Código Tributário Nacional), ainda que êle seja objeto de várias operações comerciais.

35 — Em suma, com pequenas modificações de natureza acessória, a nova legislação manteve a sistemática anterior do Imposto Único sobre Minerais, daí, porque a êle continuam aplicando os mesmos princípios doutrinários e jurisprudência até aqui vigentes.