

CPMF X SISTEMA TRIBUTÁRIO VIGENTE

ÍTALO BRUNO DE ÁVILA

*Aluno do 5º ano do Curso de Direito da
Faculdade de Direito do Alto Paranaíba*

Estagiário do Serviço de Assistência Judiciária da Faculdade

1 - Introdução

Diversas são as aberrações jurídicas cometidas pelo Legislativo em face da elaboração e criação de novas normas. Muitas vezes, em prol de interesses não coletivos, tem-se violado conceitos já vigentes, criando assim um instrumento legal viciado. Dentre esses diversos abusos cometidos podemos citar a criação e posterior majoração da CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira), através de uma Lei eivada de vícios. Na elaboração da mesma, violou-se todo um princípio constitucional tributário vigente, conforme será demonstrado doravante.

O Estado possui duas formas de receitas para compor a sua arrecadação: Originária e derivada. A primeira provém dos bens de sua propriedade, como aluguéis, dentre outras possibilidades de receita advindas do mesmo. Constitui forma pela qual o Estado busca recursos para a sua manutenção.

Contudo, desde o Império Romano, essa primeira receita nunca foi suficiente à sua sobrevivência. Sendo assim, desde aquela época, estudou-se uma maneira pela qual o Estado pudesse complementar sua receita. Utilizando-se do *jus imperii*, ou seja, o poder de tributar, o Estado descobriu um meio pelo qual os próprios cidadãos passariam a contribuir para a solvência das suas despesas. Passaram-se diversas épocas e sempre o Estado se utilizou desse poder para sanar o próprio déficit. Todavia, devido a importância do mesmo, uma série de limitações foram criadas com a finalidade de delimitar essa atuação.

Com o Iluminismo, no Século XVIII, filósofos como Montesquieu, pregavam a divisão das funções do Poder Estatal, (legislativa/executiva/judiciária) que passou, equivocadamente, a idéia de três Poderes (mas, o Poder Estatal é único e indivisível). Quando uma função trespassa os limites da outra provoca desarmonia em toda a estrutura Estatal. Sendo assim, deve o Legislativo, Executivo e Judiciário atuar nos limites de suas funções, evitando-se a inutilização de uma delas pelas demais. É o princípio de “freios e contrapesos”.

2 - Tributos e espécies

Pois bem, sabendo-se que é através do tributo que o Estado constitui a sua receita derivada, criou-se todo um sistema vigente para disciplinar a sua arrecadação. A relação entre o Estado, exercendo o seu *jus imperii* e o contribuinte se amolda em princípios vigentes na Constituição Federal, promulgada em 05 de outubro de 1988, em harmonia com todo um Sistema Tributário existente.

Conforme pode ser observado no artigo 3º do Código Tributário Nacional, o tributo possui a seguinte definição, *in verbis*: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

É bom lembrar que o tributo constitui o gênero, possuindo três espécies: Imposto, Taxa e Contribuição de Melhoria.

3 - Contribuição e Requisitos para a sua Existência

Ora, sendo a CPMF uma contribuição, trataremos, primeiramente, dos requisitos legais para que o Estado possa cobrá-la. O artigo 145, inciso III, da Constituição Federal, diz que o Estado apenas poderá instituí-la em caso decorrente de obra pública. Ou seja, a Administração valoriza determinada área, em função de uma obra, como a construção de uma praça, beneficiando diretamente o proprietário de imóvel naquela região. Sendo assim, surge para o Estado o poder de instituir uma contribuição de melhoria, utilizando como base de

cálculo a diferença entre o preço atual e o valor antes da construção da obra. Somente as pessoas que se beneficiaram com a obra é que poderão ser contribuintes do referido tributo. Não é o caso da CPMF, uma vez que a mesma abrange uma parcela desvinculada desse provável benefício concedido pela Administração.

4 - CPMF e os Requisitos da Contribuição Social (não cabimento)

Mas, a Constituição Federal também nos oferece outra possibilidade que deve ser analisada. No seu artigo 195 diz que: *“A seguridade social será financiada por toda a sociedade de forma direta ou indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes de orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: ... Parágrafo quarto - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, inciso I.”*

Parece que o Estado tentou utilizar-se do disposto no parágrafo 4º para regulamentar a CPMF. Por esta razão, ao se examinar o disposto na Emenda Constitucional Nº 12, de 15 agosto de 1996, parágrafo 3º, nota-se a intenção legal de se destinar o produto da arrecadação da contribuição ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento de ações e serviços nesta área. O que, evidentemente, na prática, não ocorre.

Essa tentativa de amparo legal à CPMF não pode vingar uma vez que, continuando na análise do artigo 195, em seu parágrafo 4º, é nítida a subordinação dessa espécie de tributo ao disposto no artigo 154, inciso I, da Lei Soberana; do qual trataremos a partir de agora, *in verbis*: *“ A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;”*.

Através da análise do referido inciso, podem ser notadas uma série de condições que devem ser obedecidas. Somente através dessa adaptação legal é que se pode reputar como válida a contribuição analisada. A primeira delas se refere à criação do mesmo: somente

poderá ser efetuada através de lei complementar. Partindo desse princípio, nota-se que há um conflito entre o que determina a norma e o fato ocorrido. Depois de amparada pela Emenda Constitucional Nº 12, a qual incluiu no artigo 74 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, a possibilidade de a União instituir a contribuição de que tratamos, a mesma foi criada por Lei Federal nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, o que necessariamente invalida a norma.

Porém, como se não bastasse, esse é apenas o início de uma série de irregularidades existentes na mesma. Ora, no prosseguimento deste estudo, deve ser observada a seguinte menção: “... *impostos não previstos no artigo anterior...*”. Pois bem, nota-se que o legislador limitou esse poder discricionário da União apenas à espécie imposto. Sendo assim, a previsão delineada no parágrafo 4º do artigo 195 somente será possível quando se referir à criação de impostos. O que nos induz a crer que a CPMF nada mais é que um imposto nas vestes de contribuição.

Outra condição imposta pelo inciso, ora analisado, é a de que o mesmo não deve ser dotado de caráter cumulativo, sob pena de violação ao princípio do direito tributário vigente, (do qual trataremos posteriormente).

O último requisito é a de que o fato gerador e a base de cálculo da mesma não podem coincidir com a de um imposto já vigente. Na leitura do parágrafo 1º do artigo 74 da Emenda Constitucional Nº 12 está determinada a base de cálculo da CPMF; é perceptível a sua coincidência com a base de cálculo do IOF (Imposto sobre Operação Financeira), fato que, mais uma vez, vicia a sua possibilidade de existência legal.

5 - CPMF e os Requisitos de Existência do Imposto

Partindo do entendimento de que a CPMF não se amolda aos requisitos anteriores, fica fácil perceber que a mesma, apesar de disfarçada como contribuição, possui notável semelhança com a definição de imposto. Por esta razão, partiremos para essa segunda análise, examinando o artigo 17, do Código Tributário Nacional, que diz: “*Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa*

ao contribuinte.”

Ratificando o que já foi mencionado à luz do referido artigo, o imposto possui como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade Estatal, o que não ocorre com a contribuição social; para a qual deve ser estabelecido um destino ao produto de sua arrecadação. De acordo com esta definição, a CPMF se configura como um imposto, pois possui como fato gerador uma situação independente, no caso, a movimentação financeira; gerando ao contribuinte uma obrigação em função do mesmo.

Todavia, para a criação ou majoração de um tributo, necessário se faz a análise do Sistema Tributário Nacional, com a finalidade de sanar possíveis vícios. Conforme pode ser observado, no artigo 150, inciso III, alínea *b*, o tributo somente poderá ser cobrado no exercício financeiro posterior aquele em que foi publicada a lei que o instituiu. Ora, a Constituição não delimita essa vedação apenas para os impostos; mas, abrange todos os tributos. Quando na análise da Lei 9.311/96, percebemos que essa condição não foi sequer observada, cito: **“Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação. Brasília, 24 de outubro de 1996; 175º da Independência e 108º da República .”**

Sendo assim, logo quando foi instituída, a mesma já violou o princípio que proíbe a sua instituição no mesmo exercício financeiro, acarretando a sua nulidade. Ora, essa garantia Constitucional, de vedar a instituição de um tributo no mesmo exercício financeiro em que foi criado, pode ser abarcada pelo princípio da segurança jurídica. É praticamente impossível para o contribuinte conviver com mudanças repentinas, às quais exercem mudanças em todo o seu contexto econômico. O mesmo deve ser informado, dentro dos moldes legais, para que possa efetuar o seu planejamento tributário.

Outro princípio importante, já mencionado, mas não tratado com a devida propriedade é o da cumulatividade. A CPMF, ao instituir como fato gerador a movimentação financeira, esqueceu-se de observar referido princípio. Fazer incidir sobre um mesmo capital, determinado tributo, tendo como foco apenas o fato gerador, é violar o princípio da não-cumulatividade. Ora, uma vez tributado, não pode o mesmo capital arcar com esse ônus, novamente. Seria o caso de se atribuir à mesma um caráter confiscatório, pois busca esgotar a riqueza tributária das pessoas, sem levar em conta a capacidade tributária das

mesmas.

Quando um imposto é criado, o Estado somente considerará como contribuinte aquele que incidir no fato gerador previsto pela lei que o instituiu. Desta forma, aquele contribuinte, quando na execução de determinado ato, adentrar na situação prevista pela lei, como fato gerador, traz, conseqüentemente, uma obrigação tributária. Contudo, a mesma se constitui de situação independente, não podendo o contribuinte ser tributado mais de uma vez pela Administração, sob pena de criar-se uma situação de confisco, que é vedada pela Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV.

Na análise do fato gerador da CPMF, notamos que não foi observada tal situação prevista na Lei Suprema. Desde que uma pessoa exerça uma movimentação financeira sobre determinado valor, a Administração acredita ter o direito de tributá-la. Desta forma, desde que incida no fato gerador, a mesma quantia pode ser tributada várias vezes, o que gera confisco. Se observarmos nas outras espécies de impostos, essa hipótese não existe, pois deduz de extremo abuso do Poder Público.

Outro ponto que deve ser observado é que, quando o artigo 154, inciso I da CF, possibilita à União instituir impostos não previstos no texto Constitucional, logo adiante, no seu artigo 157, inciso II, vincula 20% da sua arrecadação aos Estados e ao Distrito Federal, fato que também não é observado pela CPMF.

6 - CPMF e a Última Majoração

Contudo, como se não bastassem os abusos já cometidos pelos legisladores na elaboração da CPMF, sequer o que eles imprimiram caráter legal também está sendo violado. Diz a Emenda Constitucional Nº 12, na inclusão feita ao artigo 74, parágrafo 1º, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias: *“A alíquota da contribuição de que trata este artigo não excederá vinte e cinco centésimos por cento, facultado ao executivo reduzi-la ou restabelecê-la total ou parcialmente, nas condições e limites fixados em lei.”*

Nota-se que através desse dispositivo houve uma limitação do Estado em poder majorar a CPMF em valores acima do que é estipulado na EC 12/96. Sendo assim, não poderia o Estado estender a

vigência da CPMF, assim como foi feito, ao editar a Emenda Constitucional 21, de 18 de março de 1999, prorrogando a mesma por mais trinta e seis meses.

Diz o parágrafo primeiro do artigo 1º da referida Emenda: *“Observado o disposto no parágrafo sexto do artigo 195 da CF, a alíquota da contribuição será de trinta e oito centésimos por cento, nos primeiros doze meses subsequentes, facultado ao Poder Executivo reduzi-la total ou parcialmente, nos limites aqui definidos”*.

Ora, analisando-se o parágrafo 6º do artigo 195 da CF, nota-se que o mesmo se refere às contribuições sociais. A CPMF, como já demonstrado, não faz parte. Na realidade, é perceptível a lesão patrimonial que a mesma causa aos particulares e que essa Emenda Constitucional 21 constitui uma aberração aos princípios tributários. A Emenda Constitucional 12, que já se encontrava tecnicamente incoerente com o sistema tributário teve a sua vigência estendida com a Emenda Constitucional 21, inserindo os administrados num contexto de insegurança jurídica.

7 - Conclusão

A CPMF não traz nenhum benefício à sociedade. Pois, onera todos os setores, acarretando uma repercussão no custo final de todos os produtos. É o famoso “imposto cascata”, criado pela Administração com o objetivo de gerar receita aos cofres públicos, sacrificando toda a Nação. É bom observar como um dos possíveis exemplos que, na maioria das vezes, o valor que é depositado em uma conta corrente, já foi enxugado pela máquina tributária, não suportando mais nenhum ônus.

Para finalizar, analisando-se o parágrafo 4º da Emenda Constitucional 12, nota-se que o mesmo diz que a referida contribuição não poderia ser cobrada por prazo superior a dois anos. Além de não respeitar o ordenamento jurídico vigente, o Estado tem se utilizado de recursos legais isolados para desvirtuar a finalidade da norma. Têm sido constantes essas arbitrariedades do Poder Público.

O que se pretende com esta breve reflexão é demonstrar a total inadmissibilidade da CPMF no contexto Jurídico Tributário Constitu-

cional vigente; cabendo a nós, operadores do Direito, fazer valer a nossa legislação.

BIBLIOGRAFIA:

Nogueira, Ruy Barbosa, *Curso de Direito Tributário*, Ed. Saraiva, 10^a ed., 1990.

Baleeiro, Aliomar, *Limitações Constitucionais ao poder de Tributar*, Ver. E comp., 7^a, 1997.

Pinto, Antônio Luiz de Toledo; Windt, Márcia Cristina Vaz dos Santos, *Código Tributário Nacional*, Ed. Saraiva, 28^a ed., 1999.

Torres, Ricardo Lopo, *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, Ed. Renovar, 1998.

Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988.