

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



Será Constitucional a Majoração da CPMF (EC 31)?

Fernando Facury Scaff

I. Posição da Questão

1. Objetiva-se com este artigo criar um campo de discussão sobre a constitucionalidade da majoração da CPMF em 0,08% operada pela Emenda Constitucional 31, de 31/12/2000.

Pretende-se demonstrar que a referida EC apenas autorizou a majoração da CPMF, sendo necessária uma lei complementar para sua instituição, o que implica em ser inconstitucional o Decreto 3.775/01 por não poder ultrapassar a reserva legal estabelecida pela EC.

Ademais, a EC 31 criou uma regra de direito financeiro estabelecendo procedimentos para destinação da verba arrecadada através da majoração daquele tributo, tudo com efeitos retroativos.

Desta maneira, foram criados preceitos de direito tributário, autorizativos da majoração da CPMF - mas sem instituí-la; e preceitos de direito financeiro vinculando a arrecadação desta majoração a um Fundo de Combate à Pobreza, com regular efeito retroativo.

II. Breve Histórico da CPMF

2. A gênese da instituição de um tributo sobre movimentação financeira ocorreu, no direito positivo brasileiro, com a criação do IPMF - Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira, através da EC n. 03, de 17/03/93.

O caldo de cultura que gerou aquela exação foram os estudos sobre a integral tributação das atividades econômicas através de um imposto único, que substituiria a todos os demais, e que teve como principal teórico o economista paulista Marcos Cintra Cavalcanti de Albuquerque, atualmente deputado federal por aquele Estado da Federação.

Tomando de empréstimo aquela base teórica e acossado por grave crise fiscal que refletia no sistema de saúde pública, o Governo Federal instado pelo Ministro da Saúde Adib Jatene propôs a criação do IPMF como mais um tributo em nosso ordenamento, ao invés de estabelecê-lo como um substitutivo dos demais, como proposto pelos teóricos.

Sua alíquota era de 0,25% e sua base de cálculo se constituía na movimentação ou transmissão de valores e de cré-



Fernando Facury Scaff

é Doutor em Direito Econômico pela Universidade de São Paulo. Professor da Universidade Federal do Pará e Advogado.

ditos e direito de natureza financeira. A provisoriedade do tributo se limitava a dezembro de 1994. Houve até mesmo a tentativa de incluir no âmbito de sua incidência os Estados e Municípios, afastando o Princípio da Imunidade Recíproca e de não levar em consideração o Princípio da Anterioridade (art. 2º, § 2º, EC 03/93). Esta tentativa rendeu um dos melhores momentos recentes do Supremo Tribunal Federal que no julgamento da ADIn 939-DF¹ estabeleceu no direito brasileiro a possibilidade de se declarar inconstitucional uma Emenda Constitucional, recepcionando parcialmente uma tese do direito alemão sobre a inconstitucionalidade de norma constitucional. Neste julgamento, foram considerados como cláusulas pétreas os Princípios da Anterioridade e o da Imunidade Recíproca, afastando a incidência do tributo no próprio ano de sua instituição, bem como sobre as movimentações financeiras de Estados e Municípios. Contudo, para os demais efeitos, o IPMF foi mantido, e o equivalente a vários bilhões de dólares foi carregado para os cofres públicos.

3. Contudo, a crise fiscal existente não foi arrefecida, e a saúde pública permaneceu sucateada, muito em função da obrigatória desvinculação dos impostos a uma destinação específica (art. 167, IV, CF), que impediu que todo este esforço fiscal fosse dirigido integral e diretamente para a área de saúde pública. Assim, através de manipulações orçamentárias denunciadas pela imprensa na época, ficou demonstrado que foi retirado do orçamento geral da saúde o equi-

valente ao que estava sendo arrecadado com o IPMF, gerando um jogo de empate orçamentário: tirava-se das provisões ordinárias o que se ia acrescer com a arrecadação extraordinária.

4. Após o encerramento de vigência do IPMF, foi criada a CPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira, através da EC n. 12/96, na qual alguns erros do passado foram corrigidos: a) batizada como "contribuição" e não como "imposto", a CPMF afastava qualquer discussão sobre imunidade recíproca, uma vez que esta se refere apenas aos impostos (art. 150, VI, CF); b) também em razão deste novo "batismo", não se lhe aplicava o Princípio da Anterioridade Plena (art. 150, III, b), mas o da Anterioridade Mitigada (art. 195, § 6º), o que implica apenas 90 dias de interregno entre a data da vigência da norma e o início de sua exigibilidade fiscal; c) ainda pela mesma razão, foi afastada a necessidade de rateio do montante de sua arrecadação com os Estados, fruto do sistema de Federalismo Participativo, vigente em nossa Carta (arts. 157, II; muito embora o IPMF também tivesse este escopo, ver art. 2º, § 3º, EC 03/93); d) por fim, e ainda sob o influxo do "batismo" como contribuição, a arrecadação pode ser integralmente destinada aos fins pretendidos, afastando a exigência de desvinculação de órgão ou fundo, que só se refere a impostos (art. 167, IV, na redação anterior à EC 29)².

A CPMF foi criada pela EC n. 12, de 15 de agosto de 1996, através da inserção do art. 74 ao ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, assim lavrado:

¹ RTJ 151/755.

² Ainda carece de maior estudo a real natureza jurídica desta exação, e da pertinência deste "rebatismo" de imposto para contribuição, com seus reflexos jurídico-econômicos em nossa sociedade. Será que é realmente uma contribuição? Caso desclassificada, surgiria para os Estados e o Distrito Federal o direito a receber uma grande parte do valor arrecadado em todos estes anos, por força do art. 157, II, da CF/88. De outra banda, incontáveis valores arrecadados sob a égide da Anterioridade Mitigada deveriam ser devolvidos.

"Art. 74 - A União poderá instituir contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira.

§ 1º - A alíquota da contribuição de que trata este artigo não excederá a vinte e cinco centésimos por cento, facultado ao Poder executivo reduzi-la ou restabelecê-la, total ou parcialmente, nos termos fixados em lei.

§ 4º - A contribuição de que trata este artigo terá sua exigibilidade subordinada ao disposto no art. 195. § 6º da Constituição, e não poderá ser cobrada por prazo superior a dois anos."

A regulamentação da CPMF se deu através da Lei n. 9.311, de 24/10/96, que estabeleceu para sua vigência um prazo de 13 meses a partir dos 90 dias da Anterioridade Mitigada (art. 20), o que alcançava o prazo de 23/01/97.

Posteriormente foi editada a Lei 9.539, de 12/12/97, fruto de sucessivas Medidas Provisórias que alargava o prazo anteriormente estabelecido pela lei 9.311/96 de 13 meses para os 24 meses permitidos pela EC 12/96 (art. 74, § 4º, ADCT), o que findou em 22/01/99.

5. De forma inusitada não foi proposta tempestivamente a prorrogação da vigência da CPMF de forma a dar continuidade a sua vigência após 22/01/99. Circulou na imprensa da época que tal fato não se deu em razão do processo eleitoral para reeleição presidencial estar em curso, o que ocorreu no final do ano de 1998, e que não seria aceitável pelo eleitorado a renovação do prazo de vigência de um tributo que nasceu, e até contém em seu nome, a noção de provisoriedade.

6. Como não poderia deixar de ser, a CPMF foi recriada após as eleições presidenciais, através da Emenda Constitucional n. 21, de 18 de março de 1999, que incluiu o art. 75 no ADCT, assim grafado:

"Art. 75 - É prorrogada, por trinta e seis meses, a cobrança da contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos de natureza financeira de que trata o art. 74, instituída pela Lei 9.311, de 24 de outubro de 1996, modificada pela Lei 9.539, de 12 de dezembro de 1997, cuja vigência é também prorrogada por idêntico prazo."

Foi introduzida uma novidade em sua alíquota: ela seria reduzida proporcionalmente no tempo, sendo de 0,38% para os primeiros 12 meses e, a partir daí, de 0,30% até o término de sua vigência, obedecido, para a primeira fase, o Princípio da Anterioridade Mitigada.

7. Quando a alíquota aplicável já se encontrava em 0,30%, o Governo Federal decidiu majorá-la, revigorando os 0,08% que haviam sido cobrados no período inicial, desta feita com o intuito de aplicar este percentual em um Programa de Combate a Pobreza E o fez através da EC 31, cuja intenção de majoração não condiz com o texto aprovado, conforme exporemos adiante.

III. O Texto da EC 31

8. Estabelece a Emenda Constitucional n. 31, de 14/12/00 o acréscimo de alguns artigos no ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias³, dentre eles o seguinte:

³ Outro aspecto que deve ser enfrentado pelos estudiosos do Direito Constitucional diz respeito ao que me parece ser um verdadeiro despautério, que é a alteração de normas constitucionais transitórias. Se, em sua gênese, foram criadas como transitórias, não devem ser alteradas ao bel prazer dos constituintes derivados de plantão. A alteração do ADCT é, segundo minha opinião, inconstitucional, pois se traduz em um estado de "transitoriedade permanente", o que contraria qualquer noção de Constituição e acaba com a razão de sua existência.

“Art. 80 - Compõem o Fundo de Combate e erradicação da Pobreza:

I - a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de oito centésimos por cento, aplicável de 18 de junho de 2000 a 17 de junho de 2002, na alíquota da contribuição social de que trata o art. 75 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

§ 2º - A arrecadação decorrente do disposto no inciso I deste artigo, *no período compreendido entre 18 de junho de 2000 e o início da vigência da lei complementar* a que se refere o art. 79, será integralmente repassada ao Fundo, preservado o seu valor real, em títulos públicos federais, progressivamente resgatáveis após 18 de junho de 2002, na forma da lei.”

Para a perfeita compreensão do texto acima, deve-se ainda transcrever, de forma parcial, o art. 79 do ADCT, também criado pela EC 31, *verbis*:

“Art. 79 - É instituído, para vigorar até o ano de 2010, no âmbito do Poder Executivo federal, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, *a ser regulado por lei complementar*, com o objetivo de ...”

A esta altura da exposição já se encontram disponíveis todos os elementos para se verificar alguns dos possíveis sentidos interpretativos do texto do art. 80 do ADCT criado pela EC 31, especialmente no que se refere ao *dies a quo* de sua exigibilidade.

Contudo, tentando expressar maior clareza ao pensamento, deve-se ainda referir a existência do Decreto 3.775, de 16 de março de 2001, defluindo diretamente da referida EC, estabelecendo em seu artigo 1º que a CPMF incidirá à

alíquota de 0,38% no período entre 18/03/01 a 17/06/02, “observadas as disposições da Lei 9.311/96 e 9539/97”.

IV. As Interpretações Possíveis da EC 31

9. As normas jurídicas, uma vez criadas, se despregam de seus criadores, passando a ter vida própria, com funções e interpretações diversas daquelas originalmente idealizadas.

Da vinculação inicialmente existente com o criador, passam a ter uma relação fundamental com o intérprete. E existem vários intérpretes para as normas jurídicas, tantos quantos as utilizem. Não se trata de uma função única e restrita aos bacharéis em Direito, mas a todos aqueles que vivem sob a incidência daquelas normas. Todavia, cabe ao Poder Judiciário a última palavra sobre sua interpretação oficial, sendo que, no âmbito constitucional brasileiro, esta última palavra cabe ao Supremo Tribunal Federal.

Portanto, da ditadura do criador as normas passam à ditadura dos intérpretes. Muitas vezes, decorrem vários anos antes que o Poder Judiciário se pronuncie sobre determinado aspecto da interpretação então dominante. É particularmente conhecida a situação da norma constante do § 3º do art. 192 da Constituição de 1988, que estabeleceu teto de juros de 12% ao ano. No dia seguinte à promulgação da Constituição, 05 de outubro de 1988, circulou um parecer da Consultoria Geral da República argumentando que esta norma não era auto-aplicável, sendo necessária a edição de uma lei complementar e de uma lei ordinária para que sua eficácia surtisse efeito⁴. Os bancos oficiais, vinculados

⁴ Parecer nº SR-70, da lavra do então Consultor Geral da República Saulo Ramos, exarado no dia 06/10/88 e publicado no *DOU* de 07/10/88.

normativamente às orientações da Consultoria Geral da República⁵, não adotaram o patamar que a Constituição estabelecia, e, por conseguinte, os bancos privados também não. Logo, no mesmo dia de sua edição a *interpretação oficial* formulada pelo Poder Executivo fez com que esta norma constitucional deixasse de ter eficácia. Ação Direta de Inconstitucionalidade foi proposta contra este parecer, porém somente foi julgada vários anos após, acatando o entendimento nele esposado⁶ - como não poderia deixar de ser face ao tempo decorrido e às situações econômicas consolidadas neste interregno.

10. Estas considerações nos levam à questão fundamental da interpretação, qual seja, interpretar e aplicar a norma para quê?

Entendo que a interpretação dos Princípios constantes da Constituição da República deva nos conduzir a interpretar as Regras que a eles são atinentes de tal forma a permitir que haja efetiva transformação do sistema político de oligárquico para democrático, cumprindo o que estabelece a Constituição Brasileira em seu artigo 1º, ao dizer que a República Federativa do Brasil constitui-se em um Estado Democrático de Direito.

Uso da expressão *democracia* em razão da titularidade do poder supremo, nos moldes aristotélicos, conforme nos ensina Fábio Konder Comparato⁷, para quem "o fato de que a justificativa própria desses regimes, aos olhos dos detentores do poder, é a posse e a conservação da riqueza (oligarquia), ou a pos-

se e a conservação da liberdade (democracia), bem mostra que a distinção meramente numérica é um acidente, e não a substância dos regimes políticos".

Desta forma, a interpretação necessária para tornar o direito - qualquer direito, inclusive o tributário -, instrumento de transformação social, passa pelo direcionamento ético e democrático do exercício da interpretação jurídica. Somente assim poderemos realizar o almejado Estado Democrático previsto na Constituição.

É da exegese dos Princípios Constitucionais, e de sua efetiva interpretação vinculada à Democracia, que se deve enfrentar as questões propostas, como adiante será efetuado.

11. Para desenvolver uma análise interpretativa do novel art. 80 do ADCT, inserido pela EC 31, deve-se registrar o espanto com o dia inicial da contagem de seu prazo de vigência.

O *caput* daquela EC cria um *Fundo de Combate à Pobreza*, cuja arrecadação, entre outros itens, será composta pelo produto da arrecadação do aumento da alíquota da CPMF em 0,08%, aplicável de 18 de março de 2000 a 17 de junho de 2002. O texto da norma é claro ao usar a expressão *aplicável*.

Poder-se-ia ler esta norma entendendo que esta majoração ocorreria *desde* 18 de março de 2000 até 17 de junho de 2002. Daí que a majoração poderia ocorrer por todo aquele período.

A interpretação acima esposada não pode subsistir em nossos sistema jurídico, uma vez que a EC 31 foi promulgada dia 14 de dezembro de 2000, e exis-

⁵ Decreto nº 92.889/07-07-86.

⁶ ADIn nº 4.

⁷ Prefácio à obra *Quem é o povo? A questão fundamental da democracia*, de Friedrich Müller. São Paulo, Max Limonad, 1998, especialmente pp. 21-2.

tem vários Princípios Constitucionais que impediriam sua *aplicação retroativa* àquela data, sendo o principal deles o Princípio da Anterioridade (art. 150, III, *b*, CF/88). Na verdade, sua aplicação somente poderia se dar *após* 18 de março de 2001, em face do Princípio da Anterioridade Mitigada (art. 149 *c/c* art. 195, § 6º, CF/88), o que projeta sua exigibilidade para 90 dias após sua edição.

Contudo, esta interpretação satisfaz parcialmente nossos anseios, pois não nos responde a razão pela qual a remota data de 18 de junho de 2000 foi mencionada. Se não é possível efetuar a retroação, e se é necessário preservar um prazo de 90 dias para o início de sua vigência, qual a interpretação possível para a menção, em mais de uma passagem, da data de 18 de junho de 2000?

Devemos proceder a outro esforço exegético, para além do acima referido, visando alcançar todos os sentidos do texto.

12. Outra possibilidade interpretativa é a que nos concede a leitura do § 2º do art. 80 do ADCT, acrescido pela EC 31. Reza aquele dispositivo que “a arrecadação decorrente do disposto no inciso I deste artigo, *no período compreendido entre 18 de junho de 2000 e o início da vigência da lei complementar* a que se refere o art. 79, será integralmente repassada ao Fundo...”

Entendo ter-se tornado mais claro o sentido do texto com esta disposição. Está mencionado que o *efeito retroativo* será concedido apenas para fins de direito financeiro, e não de direito tributário. Relembrando lições dos bancos escolares, vamos encontrar que o direito tributário trata da *arrecadação* das receitas públicas caracterizadas como tributos, e o direito financeiro trata, entre outros aspectos, da *distribuição* destes valores

no seio do Estado. Logo, a norma do § 2º do art. 80 do ADCT trata da distribuição de valores, e não de sua arrecadação. A menção expressa a “será integralmente repassada ao Fundo” comprova esta assertiva.

Desta maneira, pode-se afirmar que a menção no texto da norma ao período anterior ao seu início de vigência não se trata de um preceito de direito tributário, envolvendo *arrecadação* de valores, mas de direito financeiro, referente à *distribuição* dos valores arrecadados.

Tal assertiva nos permite afirmar que desde 18 de junho de 2000 parte da arrecadação da CPMF, no percentual de 0,08%, deverá ser carreada ao Fundo de Combate à Pobreza.

Contudo, mesmo aí, as perguntas não se encontram esgotadas, pois falta saber quando a norma de direito tributário terá seu início de vigência.

13. A resposta a esta última pergunta só pode ser enfrentada através da análise do art. 79 do ADCT, também inserido pela EC 31, que menciona ter sido criado o Fundo de Combate à Pobreza, até o ano de 2010, “a ser regulado por lei complementar...”

E também, para reforço de análise, devemos nos socorrer da norma de direito financeiro constante do § 2º do art. 80, ADCT, que reza que a arrecadação com a majoração da CPMF no período compreendido entre 18 de junho de 2000 e o “início de vigência da lei complementar” será integralmente repassada àquele Fundo.

Daí pode-se afirmar que a arrecadação pretendida - norma de direito tributário - só poderá ocorrer após o início de vigência da lei complementar que vier a regular o Fundo de Combate à Pobreza, o que ainda não ocorreu, a despeito da majoração da CPMF já estar sendo exi-

gida desde 18 de março de 2001, na forma do Decreto 3.775/01.

E considerar que um Decreto possa aumentar tributo é interpretar o texto legal sem olhar para a Constituição, uma vez que o art. 150, I da Carta impede este tipo de comportamento, bem como os artigos 195, § 4º c/c o art. 154, I.

Desta forma, interpretar que o aumento de 0,08% na alíquota da CPMF possa ocorrer através de singelo Decreto é desprezar a Constituição brasileira e consagrá-la à figura de coadjuvante do legislador, o que subverte qualquer raciocínio jurídico.

14. Neste passo, dever-se-á enfrentar ainda uma última questão: será possível ao governo exigir o tributo majorado a partir da edição do Decreto 3775/01, adquirir títulos públicos com o dinheiro arrecadado, e somente após, quando vier a ser editada a lei complementar que regulará o Fundo de Combate à Pobreza transferir-lhe estes recursos? Esta é a interpretação oficial do Poder Executivo sobre a questão, conforme demonstram as declarações do Advogado Geral da União, Gilmar Ferreira Mendes, publicadas no jornal *Folha de São Paulo* do dia 09/04/01*.

Esta interpretação não pode prosperar pelo singelo e inafastável fato de que não pode ser exigido aumento de tributo através de Decreto. A EC apenas autorizou sua majoração e de forma direcionada ao Fundo de Combate à Pobreza.

Daí que o Estado brasileiro *não se encontra autorizado a arrecadar mais do setor privado*, porém encontra-se *autorizado a redistribuir* ao Fundo de Combate à Pobreza, dentro de suas rubricas orçamentárias, 0,08% da CPMF

que hoje arrecada no percentual de 0,30%.

Assim, dos 0,30% hoje arrecadados, 0,08% passariam a ser destinados ao Fundo através da compra de títulos públicos. De modo nenhum e sob nenhuma ótica - exceto as ideologicamente distorcidas -, é que seria possível reconhecer poder a um Decreto para aumentar tributo. A interpretação de que o referido Decreto 3.775/01 permitiu a majoração do tributo é simplesmente absurda perante o Direito brasileiro (talvez perante o Direito alemão, mas esta é uma outra questão... Devemos ter cuidado com modelos importados, pois descuram da relevância da cultura na interpretação do Direito).

V. Conclusões

Duas relações surgem da interpretação deste conjunto de normas: uma de direito tributário, na qual há o diferimento do início de cobrança da CPMF para após o início de vigência da lei complementar que vier a regular o Fundo de Combate à Pobreza, e na forma que esta norma vier a dispor. E outra relação, de direito financeiro, que assegura recursos a este Fundo de maneira retroativa, em razão do acréscimo de 0,08% na exigibilidade da CPMF.

As duas disposições não se confundem, e são perfeitamente inter-relacionadas, devendo ser interpretadas de conformidade com as áreas do Direito a que se referem.

A exigência da majoração da CPMF antes da vigência da lei complementar que regulará o Fundo de Combate à Pobreza é um ato inconstitucional por parte do Governo Federal, por carecer de norma que o permita. O singelo Decreto

* Segunda feira, 09/04/01, p. A7, sob o título "Verba da Pobreza vai para caixa do Governo", com outra matéria lateral intitulada "Questão é formal, diz o governo".

3.775/01 não tem força para cumprir este papel.

Nenhuma das interpretações possíveis dos artigos 79 e 80 do ADCT, acrescidos pela EC 31, que criou o Fundo de Combate à Pobreza e lhe destinou a majoração em 0,08% da CPMF, admitem sua cobrança a partir de 18 de março de 2001. O Princípio da Reserva Legal Tributária (art. 150, I e 195, § 4º c/c 154, I, CF/88) está sendo descumprido. Decorre daí que o Decreto 3.775/01 deverá ser declarado inconstitucional, seja através de controle difuso ou concentrado de constitucionalidade.

A explicação oficial⁹ de que a EC 31 instituiu a majoração da CPMF, e que estão sendo comprados títulos públicos com a finalidade de posteriormente repassar os valores ao Fundo, quando este vier a ser criado, é absolutamente inconsistente, uma vez que a referida EC apenas *autorizou* a majoração, mas não a *instituiu*. Nada obsta que haja o *apartamento* de 0,08% dos atuais (e constitucionais) 0,30% cobrados, porém não existe dispositivo constitucional que tenha *instituído* a majoração da CPMF na forma pretendida, estabelecendo-a em 0,38%.

⁹ Ver a nota de rodapé nº 8.

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ISSN 1413-7097

69

Diretor da Revista
Valdir de Oliveira Rocha

Diretora Financeira
Lidia Lobello de Oliveira Rocha

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*
Editora, com alterações procedidas por
Mars e Dialética

Capa (fundo)
Detalhe da obra
"100% Azul ou Quase",
de Marola Omartem

Ilustrações de faces dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Fotolito da Capa
Binho's

Impressão
Gráfica Palas Athena

(JUNHO - 2001)



Álvaro Alves de Faria
é o autor da obra cujo detalhe
é reproduzido em destaque
na capa desta edição.

A Editora mantém em estoque os
exemplares anteriores da
Revista Dialética de Direito Tributário,
inclusive exemplar com o
Índice Cumulativo dos nºs 1 a 63.
Complete sua coleção.

Os acórdãos estampados na íntegra
correspondem às cópias obtidas nas
Secretarias dos Tribunais ou se originam
de publicações oficiais de seus julgados.
Tiragem superior a 3.000 exemplares.
Distribuição em todo o País.

Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.
Rua Sena Madureira, 34
CEP 04021-000 - São Paulo - SP
Fone/fax (0xx11) 5084-4544