

Carlos Eduardo Bulhões Pedreira
Advogado

APONTAMENTO SOBRE A CPMF
24.10.2005

A atual CPMF é tributo idealizado e instituído pelo PSDB no primeiro governo do Presidente Fernando Henrique, inicialmente como tributo denominado “Imposto Provisório sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de Natureza Financeira - IPMF” (LC n. 77, de 1993).

O objetivo declarado à época para a instituição do IPMF foi submeter à tributação apenas movimentação ou transferência de dinheiro entre contas bancárias de diferentes titulares (mediante cheque, ordem de pagamento, débito em conta e outras formas legais) -- o que justificou a alcunha de “imposto do cheque”.

Pressuposto Essencial da Incidência

O pressuposto essencial da incidência tributária sempre foi a ocorrência de fato jurídico de transferência ou movimentação de capital financeiro de uma conta escritural para outra conta escritural de titular diferente (tanto que a legislação exclui da incidência transferência entre contas bancárias do mesmo titular). Ou seja, o pressuposto essencial é que ocorra fluxo de recursos financeiros de uma conta bancária -- que pode ser mediante débito, que reduz o saldo.

Conceito de Movimentação ou Transmissão

O conceito legal de movimentação ou transmissão é o de liquidação de operação (termo não jurídico) ou lançamento (= registro contábil) realizado por instituição financeira, que represente (a liquidação ou o lançamento) circulação escritural ou física de moeda (LC n. 77, de 1993, art. 1º; Lei n. 9.311, de 1996, art. 1º, Par. único). Fato jurídico que não importe liquidação de operação ou circulação escritural ou física de moeda ou “direitos financeiros” está fora do campo de incidência da CPMF.

Na base daquele conceito legal está a noção de ato ou negócio jurídico singular, ou particular, como a emissão de um cheque, a ordem de transferência bancária ou a

ordem de pagamento de uma obrigação pecuniária mediante débito em conta -- singular porque a sucessão no direito patrimonial transferido é a título singular.

Fatos Geradores

Os fatos geradores da CPMF confirmam que a contribuição (a exemplo do IPMF) incide apenas sobre atos ou negócios jurídicos em que há sucessão singular em direito patrimonial, por movimentação ou transmissão desse direito ou, então, liquidação ou pagamento -- lançamento a débito; lançamento a crédito; liquidação ou pagamento; lançamento e qualquer forma de movimentação ou transmissão (em qualquer ato ou negócio singular tem que ter a intermediação ou participação de instituição financeira (ver Lei n. 9.311, de 1996, art. 2º).

Embora pelas explicações dadas á época do debate da instituição do IPMF o governo do PSDB tenha enfatizado que a tributação seria de movimentação ou transmissão de recursos de contas de depósitos bancários, deu-se às definições do fato gerador amplitude que veio a autorizar entendimento de que o resgate de aplicações financeiras geravam obrigação de pagar o imposto (hoje, contribuição), embora o produto do resgate tenha que ser obrigatoriamente creditado na conta bancária do investidor -- donde é tributado duas vezes o mesmo valor: no resgate do investimento e na saída da conta bancária.

Aplicação da Lei

Enquanto governo, o PSDB aplicou a lei da CPMF respeitando os elementos essenciais da incidência tributária: a ocorrência de um ato ou negócio jurídico singular gerador de movimentação ou transmissão de direito com valor financeiro, incluídos atos de liquidação ou pagamento, efetuados por instituição financeira.

Em outras palavras: o governo do PSDB sempre reconheceu, na aplicação da lei, que apenas fatos jurídicos singulares estavam abrangidos no campo de incidência da contribuição -- jamais quis sujeitar à tributação fatos jurídicos que constituem sucessão universal, como fusão, incorporação ou cisão de sociedades empresárias e sucessão *causa mortis*.

Diferente é a conduta do governo do PT (certamente norteadas pela política de aumento ilimitado da arrecadação tributária): sem qualquer fundamento legal ou

jurídico, o Secretário da Receita Federal do Brasil, pelo Ato Declaratório Interpretativo n. 13, de 18 de julho de 2007, numa interpretação falaciosa, que distorce e altera a lei da CPMF, determina o recolhimento da contribuição nos casos de “transferências financeiras, realizadas pelas instituições financeiras, decorrentes de” *incorporação, cisão ou fusão e sucessão causa mortis*. Ora, nenhum desses fatos jurídicos importa, ou causa, movimentação ou transferência (ou resgate) de bem ou direito de patrimônio: há substituição em posição jurídica (legal ou contratual).

A interpretação daquela autoridade administrativa constitui um despautério, e importa em ampliar o campo de incidência da CPMF -- mediante distorção das normas legais sobre a contribuição.

Quem tem um mínimo de conhecimento jurídico sabe que tanto nas incorporações, cisões ou fusões societárias quanto nas sucessões *causa mortis* há sucessão universal num patrimônio, ou parcela de patrimônio -- não ocorrendo movimentação ou transferências individuais por instituição financeira de bem ou direito que formam o patrimônio, ou a parcela de patrimônio.

A doutrina é uníssona no sentido que a sucessão universal consiste na substituição na posição jurídica de titular de um patrimônio, como universalidade, e não na sucessão singular dos direitos e obrigações que o compõem. Em outras palavras: se o patrimônio sucedido é formado no ativo por uma relação jurídica de aplicação financeira ou de locação de um imóvel, o sucessor no patrimônio sucede na posição jurídica que o sucedido tinha na relação jurídica -- não ocorre liquidação ou transferência do investimento, nem seu resgate, ou nova relação contratual de locação.

O conceito de sucessão universal foi construído a partir da sucessão por morte da pessoa natural. ORLANDO GOMES assenta, nos seguintes termos, a natureza universal da sucessão *causa mortis* por parte do herdeiro: “A sucessão por morte compreende todas as espécies de aquisição, sendo complexa por sua natureza. É o modo por excelência de *sucessão universal*, tendo tamanha significação que o substantivo se emprega comumente para designá-la. Caracteriza-se pela completa identidade da posição jurídica do sucessor e do autor da sucessão, de tal modo que, **“ressalvado o sujeito, todos os outros elementos permanecem na relação**

jurídica: o título, o conteúdo, o objeto” (Direito das Sucessões, 11ª edição, Forense, n. 4, pág. 5 [grifos e negritos acrescentados]).

O fato gerador da sucessão universal no caso de falecimento de pessoa natural é o óbito, a morte, pois o patrimônio do *de cujus* (que não mais existe) não pode ficar sem titular. É princípio do direito de *saisine*, oriundo do direito francês, constante do artigo 1.784 do atual Código Civil, que reproduz o preceito do artigo 1.572 do Código Civil de 1916, sobre o qual CLOVIS BEVILAQUA deixou a seguinte observação: “1. *Direito das sucessões*, ou *hereditários*, é o complexo dos princípios, segundo os quais se realiza a transmissão do patrimônio de alguém, que deixa de existir. Essa transmissão constitui a sucessão; o patrimônio transmitido é a herança; quem recebe a herança é o *herdeiro* ou *legatário*” (Cód. Civil Comentado, Liv. Francisco Alves, 1919, v. VI, págs. 6-7 [grifos acrescentados]).

O herdeiro sucede num patrimônio (ou parte de patrimônio) como conjunto de bens e direitos, que é uma universalidade, e não em coisas singulares individualmente consideradas; a sociedade resultante de fusão sucede num patrimônio surgido da unificação de dois ou mais patrimônios, e não nos bens, direitos e obrigações que formavam cada patrimônio antes da fusão. O mesmo se dá na incorporação e cisão.

Em tais casos, há averbação da sucessão universal, mediante apresentação da ata da assembléia geral nos casos de fusão, cisão ou incorporação ou da carta de adjudicação (para imóveis) ou alvarás (para coisas móveis) no caso de sucessão *causa mortis*.

O que se espera da Oposição

Os partidos da oposição não têm posição uniforme a respeito da CPMF: alguns parecem desejar extinguir com a contribuição; outros, como o PSDB, parecem estar dispostos a negociar com o governo, talvez a redução gradativa da alíquota.

Essa última solução (redução gradativa) não conferirá a indispensável segurança jurídica aos contribuintes de medidas como o Ato Declaratório Interpretativo n. 13: é fundamental que, nesta oportunidade, a oposição exija a inclusão no direito positivo de normas esclarecedoras do campo de incidência da contribuição, para eliminar e impedir atos administrativos como o Ato Declaratório

Interpretativo n. 13, que afronta os princípios e a lei do CPMF, a pretexto de interpretá-la. Não basta promessa do governo de “não fazer” (ou a imediata revogação do Ato Declaratório Interpretativo n. 13), pois amanhã, quando tiver conseguido a prorrogação da contribuição, o governo expedirá novos atos declaratórios (ou normativos) sujeitando à tributação outros fatos jurídicos.

Se não houver reação da oposição no momento em que o governo do PT pretende prorrogar a CPMF, os contribuintes ficarão entregues à própria sorte, podendo ser surpreendidos por atos como o Ato Declaratório Interpretativo n. 13, que cria ônus insuportável à reorganização de sociedades empresárias mediante fusão, incorporação ou cisão e à sucessão *causa mortis* -- o que certamente abarrotará a Justiça Federal de demandas, elevando o malfadado “custo Brasil”.