

A MP - 685/2015 e a declaração de planejamentos tributários

Marco Aurélio Greco

FISCO x CONTRIBUINTE

- ▶ Relação tensa
- ▶ Atitudes frequentes:
 - ▶ Autoridade da lei
 - ▶ Estratégias de bloqueio
- ▶ Aumento da complexidade das transações
- ▶ Reflexo na incompleta tributação (erosão da base) (fenômeno mundial)
- ▶ Desafios em diversos campos
 - ▶ Preços de transferência
 - ▶ E-commerce
 - ▶ Planejamento tributário

Quadro atual do planejamento tributário

- ▶ Insegurança generalizada
 - ▶ Que será ou não aceito - contribuinte
 - ▶ Que deverá ser ou não aceito - fisco
- ▶ Solução por vezes adotada: na dúvida, não aceita
- ▶ Inexistência de critérios claros por parte do fisco e do próprio CARF
- ▶ Debate inicia com o Auto de infração lavrado
 - ▶ Crédito constituído (provisoriamente, mas constituído), e com consequências
 - ▶ Fiscais: p. ex. arrolamento
 - ▶ Não fiscais: contingências, fatos relevantes, ressalvas, provisões etc. conforme o caso
- ▶ Penalidades: 75% é elevada; que dizer de 150%; e de representação penal?

Caminhos possíveis

- ▶ A) deixar como está
 - ▶ Usar estratégias de bloqueio, como na MP-66
 - ▶ Risco: faltam suficientes precedentes judiciais recentes
 - ▶ No Judiciário = quadro indefinido quanto ao mérito
 - ▶ Mas chegar ao Judiciário gera ônus: garantias etc.
 - ▶ Estratégia de bloqueio em 2002 gerou quadro de 2015
- ▶ B) agir no sentido de definir e construir:
 - ▶ Critérios de análise e enquadramento
 - ▶ Procedimentos de análise e discussão
 - ▶ Conjunto equilibrado de consequências

Ponto de partida

- ▶ Duas informações igualmente importantes:
- ▶ A- o que o contribuinte fez
- ▶ B- o que o fisco pensa a respeito

- ▶ Informação A
 - ▶ De quem deve ser a iniciativa?
 - ▶ Do fisco em buscar - MP-66
 - ▶ Do contribuinte em fornecer - MP-685
 - ▶ De terceiros que participaram em avisar (tema em aberto)

Aspectos da declaração do contribuinte

- ▶ A) cabe exigir a declaração?
- ▶ B) Quais as hipóteses em que se deve declarar?
- ▶ C) Quais as consequências:
 - ▶ Se declarar e a operação não for aceita
 - ▶ Se não declarar
 - ▶ Se declarar de modo incorreto

Cabimento da declaração

- ▶ Dever de colaboração (livro Prof. Leandro Paulsen)
- ▶ G-20 - BEPS - ação 12 “Exigir que os contribuintes revelem os seus esquemas de planeamento tributário agressivo”
- ▶ Precedentes em outros Países: EUA, Inglaterra, Canada, Portugal, Chile etc.
- ▶ Novo desenho da consulta para alcançar planeamentos tributários
- ▶ Dificuldades:
 - ▶ Nível de pormenor da declaração
 - ▶ O que declarar
 - ▶ Quem deve declarar

O que declarar

- ▶ Declarar supõe emissão de um juízo que conclua pela afirmativa (=declare!)
- ▶ A quem cabe realizar esse juízo?
 - ▶ Ao contribuinte - neste caso, a declaração deve ficar à escolha dele (se vai declarar) como opção e se pretender ter segurança sobre o que fez
 - ▶ Ao fisco - neste caso, há necessidade de indicação prévia das hipóteses específicas de fazê-lo (= lista)
- ▶ Sobre o que deve versar a declaração?
- ▶ Operações ilícitas? (sucedâneo da denúncia espontânea)
- ▶ Operações lícitas e aceitáveis? (subsídio para mudar legislação)
- ▶ Operações lícitas, mas inaceitáveis pelo Fisco? (resolver dúvidas)
- ▶ Planejamento “agressivo”?
- ▶ A depender da finalidade, varia a amplitude, o perfil da informação e o modo de sua apresentação (obrigatória ou facultativa)

Consequências

- ▶ A) se declarar:
 - ▶ 1.- resposta do fisco deve vir sem penalidades - proteger a boa-fé de quem declarou
 - ▶ 2.- se a resposta for contrária ao contribuinte, deve abrir o contraditório sobre a divergência (declarou por entender estar correto; se soubesse da incidência teria feito denúncia espontânea)
- ▶ B) se não declarar:
 - ▶ E a obrigatoriedade de declarar for apenas do que estiver em lista
 - ▶ Pode punir, inclusive agravando = frustrou acesso à informação devida (na lista)
 - ▶ Conduta comissiva por omissão
- ▶ C) se declarou incorreto/incompleto:
 - ▶ Depende do grau de incorreção/incompletude - pode gerar desde correção até agravamento da punição - depende da hipótese)

É constitucional exigir a declaração? Implica em retroatividade vedada?

- ▶ Em tese, é constitucional, sim - pode criar
- ▶ Em concreto, depende do modelo que vier a ser transformado em lei
 - ▶ Precisa ser coerente com as premissas e equilibrado quanto às consequências
- ▶ Inconstitucionalidade não é apenas a formal e material; é também a substancial (sintonia com valores) e funcional (conjunto normativo e dinâmica da aplicação do instituto)
- ▶ Não há violação à irretroatividade ao declarar ato passado.
- ▶ Não há direito adquirido a não informar o que se fez (dentro do prazo decadencial)

A MP-685/2015 - ARTS. 7º E SEGS.

MP-685/2015 - hipóteses de declaração

- ▶ Art. 7º O conjunto de operações realizadas no ano-calendário anterior que envolva atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo deverá ser declarado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal do Brasil, até 30 de setembro de cada ano, quando:
 - ▶ I - os atos ou negócios jurídicos praticados não possuírem razões extratributárias relevantes;
 - ▶ II - a forma adotada não for usual, utilizar-se de negócio jurídico indireto ou contiver cláusula que desnature, ainda que parcialmente, os efeitos de um contrato típico; ou
 - ▶ III - tratar de atos ou negócios jurídicos específicos previstos em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.
- ▶ Parágrafo único. ...

Críticas

- ▶ Contribuintes: Tipos muito abertos.
 - ▶ Cód. Penal -Art. 171 - Obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento
- ▶ Fisco: É impossível prever tudo em lista
 - ▶ Experiência da listagem de paraísos fiscais
 - ▶ Lista pode ser dinâmica - atualizável
- ▶ Marco: Problema de coerência com a premissa
 - ▶ Art. 7º, I e II são hipóteses pertinentes à iniciativa do fisco e não do contribuinte
 - ▶ Para o contribuinte, o que fez está correto (não distorceu) e não seria hipótese de declarar. Se fosse, iria para a denúncia espontânea
 - ▶ Inc. I e II são critérios de análise das operações a serem aplicados pelo fisco na ação de fiscalizar

Efeitos da declaração: antes da operação realizada

- ▶ Artigo 8º - A declaração do sujeito passivo que relatar atos ou negócios jurídicos ainda não ocorridos será tratada como consulta à legislação tributária nos termos dos arts. 46 a art. 58 do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972.
- ▶ Consulta é, por definição, facultativa
- ▶ Se, antes de realizar, consulta se quiser, por que depois que fez é obrigatório?

Efeitos da declaração: não reconhecimento

- ▶ Art. 9º Na hipótese de a Secretaria da Receita Federal do Brasil **não reconhecer, para fins tributários**, as operações declaradas nos termos do art. 7º, o sujeito passivo será **intimado a recolher ou a parcelar, no prazo de trinta dias**, os tributos devidos acrescidos apenas de juros de mora.
 - ▶ Parágrafo único. O disposto no *caput* não se aplica às operações que estejam sob procedimento de fiscalização quando da apresentação da declaração.
- ▶ Observações
 - ▶ Não reconhecimento = nega eficácia e requalifica a operação
 - ▶ Fisco precisa indicar o montante a pagar (não é função do contribuinte calcular). Saldo descontando o que já foi recolhido pela outra qualificação
 - ▶ Deve ser assegurado o direito ao contraditório
 - ▶ Equivalente à denúncia espontânea que dependa de arbitramento do respectivo valor a pagar (CTN art. 138)
 - ▶ Excluir deste regime simulação, fraude, sonegação etc? Ou manter como sucedâneo da denúncia espontânea?

Competência da Receita Federal

- ▶ Artigo 10 - A forma, o prazo e as condições de apresentação da declaração de que trata o art. 7º, inclusive hipóteses de dispensa da obrigação, serão disciplinadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Efeitos da declaração: ineficácia

- ▶ Art. 11. A declaração de que trata o art. 7º, inclusive a retificadora ou a complementar, será ineficaz quando:
 - ▶ I - apresentada por quem não for o sujeito passivo das obrigações tributárias eventualmente resultantes das operações referentes aos atos ou negócios jurídicos declarados;
 - ▶ II - omissa em relação a dados essenciais para a compreensão do ato ou negócio jurídico;
 - ▶ III - contiver hipótese de falsidade material ou ideológica; e
 - ▶ IV - envolver interposição fraudulenta de pessoas
- ▶ Observações:
 - ▶ 3 declarações? Original, retificadora e complementar? Qual o regime destas últimas?
 - ▶ E quando houver divergência quanto a quem deve ser o sujeito passivo? Alienante por ganho de capital ou adquirente por ágio indedutível?
 - ▶ Omissão possui graus. Deveria caber diligência, esclarecimento etc
 - ▶ Interposição fraudulenta de pessoas é apenas a da legislação aduaneira? Ou outra?

Efeito da não declaração e da ineficácia

- ▶ Art. 12. O descumprimento do disposto no art. 7º ou a ocorrência de alguma das situações previstas no art. 11 caracteriza omissão dolosa do sujeito passivo com intuito de sonegação ou fraude e os tributos devidos serão cobrados acrescidos de juros de mora e da multa prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
- ▶ Lei n. 8.137/90 - Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
 - ▶ I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- ▶ Observações:
- ▶ Não está dispendo sobre matéria penal - DL-326 apropriação indébita de IPI
- ▶ Problema está no desequilíbrio na consequência
 - ▶ Dolo presumido em todas as hipóteses de não declaração ou declaração ineficaz
 - ▶ Excesso, pois em tese pode ser pertinente, no máximo, apenas a duas hipóteses (art. 7º, III (lista prévia) e art. 11, III (falsidade)
 - ▶ P.ex. Inglaterra falta de declaração = multa de até 1 milhão de libras esterlinas

Conclusões

- ▶ É uma iniciativa positiva
- ▶ Necessita de ajustes profundos
- ▶ Modelo precisa contribuir para a construção de um ambiente de discussão dos casos e não de ampla punição
- ▶ Que não se perca a oportunidade que se perdeu quando da MP-66

OBRIGADO