

Por Jorge Antonio Deher Rachid (*)

Com a recente edição da [Medida Provisória nº 685](#) (DOU 22/05/2015), foi instituída a declaração de operações relativas a atos ou negócios jurídicos que acarretem a supressão, redução ou diferimento de tributos.

A apresentação destas informações à Administração Tributária é cabível em três hipóteses, discriminadas no art. 7º da MP. As duas primeiras servem como verdadeiro instrumento de proteção aos contribuintes ao permitir que sejam objeto de declaração situações em que (i) os atos ou negócios jurídicos praticados não possuam razões extratributárias relevantes ou (ii) a forma adotada não for usual, como, por exemplo, se utilizar de negócio jurídico indireto ou quando o instrumento contenha cláusula que desnature, ainda que parcialmente, os efeitos de um contrato típico. A terceira hipótese, de gênese logicamente obrigatória, destina-se a atos ou negócios jurídicos definidos em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Quanto aos conceitos abertos das primeiras duas hipóteses, importante deixar claro que elas têm o papel de servir como verdadeiro escudo para o contribuinte, ao estabelecer uma nova relação de transparência e de não aplicação de sanção para os que, espontaneamente, informarem as operações efetuadas e os efeitos tributários que entendem aplicável ao caso concreto.

Essa nova relação de transparência, em que as operações que resultem supressão, redução ou diferimento de tributos são informadas, é uma das agendas mais atuais sobre a qual se debruçam as modernas Administrações Tributárias. Nesta linha, o Plano de Ação sobre Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros (BEPS, OCDE, 2013), reconheceu, com base na experiência de diversos países (EUA, Reino Unido, Portugal, África do Sul, Canadá e Irlanda), os benefícios das regras de revelação obrigatória dos planejamentos tributários. Não raro, as penalidades por não declarar as estruturas negociais são extensivas aos consultores ou aos advogados tributários, como nos EUA, Irlanda e Portugal, este último com penalidades de até EUR 100.000 (cem mil euros) para o consultor que seja omissos na obrigação de declarar.

Os conceitos sobre razões extratributárias (ou propósito negocial) estão entre os temas mais discutidos nos seminários sobre planejamento tributário e ainda não se estabeleceram, na doutrina, regras objetivas para se definir quando há ou não propósito negocial. Por essa razão, não há como a lei positivar quais são essas situações em abstrato, sobretudo, porque a experiência tem mostrado que muitas vezes primeiro se estrutura determinado conjunto de atos e negócios para, só então, buscar razões extratributárias que o justifiquem.

As experiências dos outros países em definir situações, a priori, como obrigatórias não tem se mostrado eficaz, razão pela qual, a maioria dos países que implementaram o “*Mandatory Disclosure*” tem contemplado entre as hipóteses de declarar expressões do tipo “expectativa razoável de lucro” ou “se o valor presente do benefício fiscal supera o valor presente do lucro”.

A MP, em seu art. 9º, institui verdadeiro benefício para o contribuinte que espontaneamente age de forma transparente. O dispositivo estabelece que, após análise das operações declaradas, se a Receita Federal entender que os efeitos tributários atribuídos são diferentes daqueles originalmente atribuídos pelo contribuinte e existir tributo devido, será efetuada comunicação formal sobre esse entendimento, assegurando ao sujeito passivo prazo de trinta dias para pagamento do tributo sem aplicação de qualquer tipo de multa, inclusive de natureza moratória.

Por exemplo, se pessoa jurídica declarou uma operação de troca de ações, mas que na verdade se destina a alienar participação societária, onde seria devido o imposto sobre o ganho de capital, ser-lhe-á, antes de qualquer procedimento de fiscalização, comunicado sobre o entendimento da Administração Tributária em relação ao caso concreto e assegurado o direito de recolher os tributos devidos sem acréscimo de multa alguma.

Simples assim, o contribuinte age de forma transparente e tem assegurada a não aplicação da multa decorrente da atuação fiscal.

Até hoje, quando a fiscalização da Receita Federal identifica situações de planejamento tributário, nas quais os efeitos da economia fiscal não correspondem ao entendimento da Instituição, a consequência é a inescapável autuação fiscal com imputação de multa de ofício de até 150% do tributo devido, pois na maioria dos casos as estruturas jurídicas utilizadas não correspondem aos fatos efetivamente praticados, sejam pela desnaturação de contratos típicos ou pelo uso de simulação.

É legítima a preocupação de algumas pessoas, sobretudo em momentos que antigos paradigmas são suplantados, de que, ao exercer o “direito” de declarar suas operações relevantes, estariam por formalizar uma espécie de “delação tributária premiada”, com a consequente atração da fiscalização para si.

Se esse argumento pudesse ter alguma validade no passado longínquo, hoje não encontra fundamento lógico e de resultado. A identificação dos esquemas que resultam em supressão ou redução de tributos relevantes estão consignados na contabilidade das sociedades empresárias, cujas escriturações contábil e fiscal, em conjunto com um gigantesco banco de dados com mais de 12 bilhões de notas fiscais eletrônicas, compõem o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) que são objeto de intenso cruzamento de dados com outras informações públicas. Além disso, o acesso aos dados e às operações praticadas em outros países passa a ser algo rotineiro a partir de setembro de 2015, quando o Brasil passa a trocar informações com o Estados Unidos da América, com base no *Foreign Account Tax Compliance Act* (Fatca) e, a partir de 2017, com os demais países através do *Common Reporting Standard* (CRS), mediante o acordo multilateral para troca de informações para fins tributários no âmbito da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Isto é, com o atual nível de informações disponíveis, especialização e gestão do conhecimento nos últimos anos, identificar e autuar planejamentos tributários não é uma dificuldade intransponível para a Receita Federal. Não é por outra razão que nos últimos quatro anos foram autuados aproximadamente R\$ 190 bilhões em procedimentos fiscais decorrentes de planejamento tributário.

Se não há dificuldade em identificar e autuar planejamentos tributários, qual razão para a lei oferecer a possibilidade de o contribuinte informar suas operações e, caso haja discordância, ter a prerrogativa de pagar o tributo sem multa? Além do alinhamento mundial no âmbito do BEPS/OCDE, no Brasil, a quase totalidade das vultosas autuações que envolvem planejamento tributário são objeto de discussões intermináveis em processos administrativos e judiciais, em que só há um ganhador, qual seja, aqueles que se beneficiam das discussões processuais intermináveis, que, definitivamente, não são as empresas, os empresários e, tão pouco, o Estado. Nesse sentido, é natural que aqueles que até hoje se beneficiaram do enorme contencioso tributário que existe no País sejam os primeiros a não desejar que migremos para uma relação de transparência e de não litígio.

Informar o conjunto de operações que envolvem a redução ou supressão de tributos, além de ser um instrumento eficaz para eliminar futuros litígios tributários e os consequentes passivos tributários que impactam as demonstrações financeiras das empresas, é um procedimento que proporciona segurança jurídica. Assim, como ocorre em outros países, este instituto permite ao contribuinte se beneficiar dos seus efeitos no caso de divergência de entendimento com a Administração Tributária, mediante a regularização dos tributos devidos sem imposição de qualquer tipo de penalidade. Para o Estado é igualmente benéfico pois elimina litígios e melhora o ambiente de negócios no País.

(*) **Jorge Antonio Deher Rachid** é Secretário da Receita Federal.

Fonte: [Receita Federal do Brasil](#), em 28.08.2015.

