



MP 685/2015 se baseia em fórmulas do comércio internacional

11/09/2015

A questão pode ser vista desde uma perspectiva simplista. A MP 685/2015 é boa? Satisfaz supostos interesses de um *compliance* tributário? Propiciará ela um maior controle dos muitos desmandos sempre encontrados no emaranhado normativo nacional? Ao leitor, caso as respostas se mostrem positivas, parecerá válida a sua implementação. Talvez, no entanto, deva-se observar o outro lado do espelho.

A despeito de o Supremo Tribunal Federal não ter concedido liminar para a suspensão de seus efeitos pela via do controle de constitucionalidade abstrato (ADI 5.366), o que obriga os contribuintes a buscarem seus direitos pela via do controle difuso de constitucionalidade ([vide liminar concedida pela 4ª Vara Federal Cível de São Paulo](#)), ao considerar criticamente que o simples planejamento tributário não pode e nem deve ser visto como crime, a reflexão deva se mostrar mais profunda em suas origens e, também, com eventuais implicações para além da fronteira tributária, mas em função dos seus potenciais reflexos penais (esses ainda não tão claramente identificados).

Na realidade, a MP 685/2015 faz parte de uma realidade internacional complexa, que pode ser percebida dentro de uma singela recomendação proposta pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), denominada de *Base Erosion and Profit Shifting* (Beps). Essa, na verdade, fruto da crise fiscal presente justamente no G20, acaba por propor regras para preços de transferência, acordos de bitributação e tributação de renda no exterior[1]. O problema é imaginar a validade de uma inspiração em *soft law* no âmbito nacional interno, e não necessariamente por via legislativa.

A MP 685/2015 surge no seio de uma tentativa de implementar os Beps no sistema tributário nacional. O erro está em adotar essa fórmula para tentar evitar o planejamento tributário interno por meio de fórmulas pensadas para o comércio internacional. E, além disso, é importante verificar se o projeto Beps interessa ao Brasil, pois foi criado no seio do G-20 e para reger seus interesses, evitando a erosão das bases tributárias em um ambiente tipicamente europeu, onde países como a Irlanda e o Liechtenstein se configuram como paraísos fiscais, em especial para as transações envolvendo direitos imateriais, em especial a propriedade intelectual de empresas como o Google e a Apple.

Essa MP institui uma obrigação acessória no ordenamento tributário brasileiro, qual seja, a entrega anual da Declaração de Planejamento Tributário, cuja caracterização é realizada por meio do que alguns entendem como normas em branco, mas que idealmente pode ser vista como uma acessoriedade administrativa. Por essa, qual se vê na configuração da evasão de divisas, é um preceito dado pela administração que estabelece a moldura típica. De todo modo, com isso foge-se à estrita tipificação tributária, pois menciona que o contribuinte deve fazê-la nos casos em que “atos ou negócios jurídicos praticados não possuírem razões extratributárias relevantes” ou em que “a forma adotada não for usual”. Ora, o que querem dizer esses

conceitos fluidos e abertos? Uma pessoa que, seguindo instruções de seu gerente de banco, muda suas aplicações do fundo financeiro A para o B, em razão de menor incidência tributária, estará seguramente agindo apenas por uma razão tributária, sem nenhum propósito negocial relevante que não seja apenas o de pagar menos tributos. Haverá a necessidade desse contribuinte informar à Receita Federal essa conduta? Suponhamos que esse contribuinte não informe ao Fisco esse procedimento. Qual a penalidade?

A MP 685/2015, em seu artigo 12, prevê que seu descumprimento “caracteriza omissão dolosa do sujeito passivo com intuito de sonegação ou fraude”. Esse é o ponto central da criminalização da conduta omissiva, e, ainda mais, em razão de descumprimento de uma singela obrigação acessória. O uso de tipos abertos na determinação de condutas tributárias encerra um grande perigo para o patrimônio das pessoas, pois está previsto nessa mesma norma imposição de multa pesadíssima, de 150% do valor do tributo, como também para sua liberdade, pois poderá responder a uma ação penal por fraude e sonegação fiscal. Vê-se, assim, uma clara utilização do Direito Penal como reforço sancionatório, aqui por via oblíqua.

Na verdade, acaba por se verificar que a MP 685/2015 insere-se em uma perspectiva do que Teubner já denominou de *Lex Mercatoria* penal^[2], onde o ajuste do que venha a ser considerado crime não mais parte de interesses nacionais, mas de anseios internacionais não estatais. O real problema da questão apresentada, para além de um Direito Penal que se funda unicamente em obediência a primados postos não mais por leis, mas por regras administrativas de conduta. Esse um sério problema a ser indagado no binômio tributário-penal.

Sem dúvida, o Direito Penal, hoje, passa por um significativo momento de transformação. A alegação de que ele se mostra como um “Direito Penal na era *compliance*” é verdadeira, mas não só. Ele parece se fincar basicamente em incriminações de um deixar de fazer algo, em condutas omissivas próprias e impróprias, as quais podem gerar uma desmedida expansão, ou sobrecriminalização, principalmente em termos de delitos artificiais (o que o Direito estadunidense entenderia por *delicta mala quia prohibita*), como se mostram os crimes econômicos e tributários. A constituição de um Direito Penal da omissão, como hoje vislumbra o futuro próximo (para não se dizer atual), finca-se, verdadeiramente, na regra da mera omissão como fato criminoso, algo que gera dificuldades de compreensão por parte dos operadores do Direito clássico^[3].

Não se desconhece a tradicional presença da omissão na dimensão penal, mas, agora, e cada vez mais, ela passa a ser vista como regra. Esse novo Direito Penal deve ser entendido, compreendido e, por várias formas, contido, pois não se imagina que tudo possa ser crime, e que a mera atuação de um planejamento tributário — a liberdade do contribuinte usar a lei a seu favor — possa se caracterizar como conduta penalmente reprovada. Recorde-se que, tradicionalmente, a esfera penal cuida de danos a bens jurídicos, atuando, assim, reativamente. Nessa nova formatação penal, entretanto, pretende-se uma punição antecipada, sem que exista resultado lesivo algum. Com isso, diga-se, supera-se a crise tão debatida do simples perigo, muitas vezes abstrato, e pune-se o não fazer algo. A recriminação dá-se, unicamente, por um suposto atentado a uma quebra de regramento esperado. Como, nessa linha de pensar, poder-se-ia imaginar legitimidade à esfera penal?

Na verdade, essa indagação está a correr o mundo. A influência na legislação criminal de órgãos como a OCDE não é privilégio brasileiro. Isso se dá em todas as partes. Daí a construção de um novo Direito Penal, que visa tentar se opor à violência desmensurada do Estado, agora na seara tributária. Abordagens que vão desde um questionamento quanto à artificialidade de determinadas construções penais até mesmo novas abordagens do dolo estão cada vez mais em pauta. Nesse cenário, também é questionado, fortemente, a forma pela qual pode se exigir, e de que forma, deveres de vigilância, por exemplo, em relação às responsabilidades fiscais. Vê-se, aqui, uma administrativização do Direito Penal que vai muito além do que se entende, ainda, como normas penais em branco. A acessoriedade administrativa, em outras palavras, é total. O legislador, por assim dizer, ainda que por vezes se comporte como se tudo pudesse, tem limites principalmente quando trabalha na esfera penal ainda imbuída de uma lógica europeia continental. A forma como este novo sistema de freios e contrafreios deve ser trabalhado talvez se mostre, pois, como o grande desafio na busca de uma nova segurança jurídica.

Se a intenção é, em outras palavras, a utilização cada vez maior de primados da *common law* pelo Direito brasileiro, talvez seja necessária também a utilização crítica deste, agora em cenário de interação *civil law* e *common law*. Para tanto, as premissas de um *criminal compliance*, novas variações de controle penal omissivo, além da utilização conceitual da *common law*, se mostram obrigatórias na avaliação de sua legitimidade. A interação econômica, tributária e penal se faz, como nunca, extremamente necessária, e isso deve, a seu modo, ser levado em conta.

Se o processo civil já caminha para essa maior integração entre os institutos da *civil law* com os da *common law*, como demonstra o novo CPC, que introduziu o instituto do *distinguishing* e a formalização do precedente, é necessário ter redobrada cautela com a aproximação entre esses sistemas no âmbito penal, pois este trata diretamente de um direito fundamental, que é a liberdade, claramente ameaçada através de iniciativas como a que se relata no texto. A introdução desse mecanismo sancionatório pela via oblíqua do Direito Tributário é uma ameaça não só ao patrimônio de cada um, mas também à sua liberdade.

Essa situação faz recordar Simão Bacamarte, personagem de Machado de Assis em *O Alienista*, que, ao tornar os conceitos de loucura tão fluidos, entendeu que a maioria da população era louca e, portanto, deveria ser tratada fora dos manicômios; e os sãos, ampla minoria da população, deveria ser recolhida a esses locais. A MP 685/2015 segue o caminho de Simão Bacamarte, pois, ao criminalizar condutas omissivas na área tributária pela instituição de obrigações instrumentais através de uma desmedida acessoriedade administrativa, pode acarretar uma avalanche de processos penais, e seguramente não haverá presídio para todos.

[1]Cf. BRAUNER, Yariv. What the BEPS? *Florida Tax Review* volume 16, 2 (2014), pp. 56 e ss. GARBADINO, Carlo. The Use of Cross-Border Corporate Profits and Losses and “Global Corporate Tax Information”: a Game Theory Approach. *Bucconi Legal Studies Research paper* nº 2297397, pp. 2 e ss. Disponível na internet:

http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2297397. Acesso em 6.9.2015. PEDROSA LÓPEZ, José Carlos. El plan de acción BEPS de la OCDE: pasado, presente y futuro. *Actualidad*



Jurídica Iberoamericana nº 2, febrero 2015, pp. 689 2 ss. Disponível na internet:

<http://idibe.org/wp-content/uploads/2013/09/EL-PLAN-DE-ACCIÓN-BEPS-DE-LA-OCDE-PASADO...pdf>. Acesso em 06.9.2015. Cf., na literatura nacional, COSTA, Gustavo Cavalcanti; ROSENBLATT, Paulo. MP 685 criminaliza qualquer forma de planejamento tributário ilícito.

Revista Conjur de 2 de setembro de 2015. Disponível na internet:

<http://www.conjur.com.br/2015-set-02/mp-685-criminaliza-qualquer-forma-planejamento-tributario-licito>. Acesso em 5 de setembro de 2015.

[2]Cf. TEUBNER, Günther. Breaking Frames. Economic Globalization and the Emergence of *Lex Mercatoria*. *Europeam Journal of Social Theory* 5(2), 2002, pp. 199 e ss. SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. Autorregulação, responsabilidade empresarial e criminal compliance. In: SILVEIRA, Renato de Mello Jorge; SAAD-DINIZ, Eduardo. *Compliance, direito penal e lei anticorrupção*. São Paulo: Saraiva, pp. 44 e ss.

[3]Cf. SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. *Direito penal empresarial: a omissão do empresário como fato criminoso*. No prelo.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2015-set-11/mp-6852015-traz-problema-penal/>