Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

VOTO:

O Senhor Ministro Luís Roberto Barroso (Relator):

I. Os programas de repatriação de ativos por adesão voluntária e o contexto da Lei nº 13.254/2016

1. Com o objetivo de combater os paraísos fiscais, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) criou, no início dos anos 2000, o Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários (*Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*), que conta atualmente com 154 membros, dentre os quais o Brasil.

2. Para diminuir a prática de evasão de divisas, vem sendo incrementado o fluxo de informações em nível global, a partir de iniciativas de compartilhamento de dados entre as nações. Essas medidas objetivam, além de reduzir o envio de recursos ao exterior sem as necessárias declarações, combater o financiamento de crimes graves, como terrorismo e tráfico internacional de drogas, bem como a diluição do proveito de crimes de corrupção.

3. Paralelamente às ações investigatórias oficiais, a comunidade internacional vem estimulando a criação de programas de adesão voluntária para a repatriação de ativos. Esses programas, permanentes ou temporários, consistem na oferta de benefícios para que os aderentes declarem os bens e direitos enviados ao exterior irregularmente.

4. A OCDE publicou dois relatórios com a finalidade de comparar as experiências a partir dos programas desenvolvidos por dezenas de países, membros ou não da organização. Dos documentos produzidos, destacam-se as seguintes peças-chave para o êxito da medida: (i) clareza sobre seus objetivos e termos; (ii) demonstração de eficiência econômica na obtenção de receitas em curto prazo; (iii) previsão de um regime de compliance; e (iv) estabelecimento de critérios de elegibilidade para o programa.

5. O Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), instituído pela Lei nº 13.254/2016, foi adotado em momento de grave crise econômica e fiscal, com finalidade essencialmente arrecadatória, mas também de regularização da situação fiscal dos contribuintes residentes no Brasil.

6. O programa ofereceu incentivos à declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais, remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados de forma incorreta por residentes ou domiciliados no país. Confira-se o seu art. 1º:

> Art. 1º É instituído o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), para declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais, remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados por residentes ou domiciliados no País, conforme a legislação cambial ou tributária, nos termos e condições desta Lei.

7. Para regularizar o recurso mantido no exterior, a pessoa física ou jurídica sujeitou-se ao pagamento de 15% (quinze por cento) sobre o montante total regularizado a título de Imposto de Renda (IR), além de multa de 100% (cem por cento) do valor pago em IR (arts. 6º e 8º da Lei nº 13.254/2016).

8. Como estímulo aos aderentes, a lei estabelece a extinção da punibilidade de determinados delitos em contrapartida ao cumprimento dos deveres impostos ao contribuinte. Essa concessão diz respeito às infrações penais comumente relacionadas à transferência de recursos para o exterior ou à sua repatriação sem declaração.

9. Com efeito, o art. 5º da Lei nº 13.254/2016 especifica os delitos sobre os quais ocorre a imunidade penal. Em uma primeira categoria, há crimes relacionados à violação de deveres tributários e fiscais (crimes contra a ordem tributária, sonegação fiscal e sonegação de contribuições previdenciárias – art. 5º, § 1º, I, II e III), incluindo a falsificação documental somente se o falso se exaurir nestas condutas (art. 5º, § 1º, IV). Em uma segunda categoria, tem-se evasão de divisas, restrita, porém, a recursos de

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

origem lícita ou a proveito das fraudes tributárias e fiscais que compõem o primeiro bloco (art. 5º, § 1º, VI e § 5º). Por fim, uma terceira categoria compreende o crime de lavagem de dinheiro, tão somente se o objeto do crime for bem, direito ou valor proveniente, direta ou indiretamente, dos crimes do primeiro bloco (art. 5º, § 1º, VII).

10. Além da imunidade penal, foi estabelecida a impossibilidade de uso da declaração de regularização como único indício ou elemento para fins de investigação criminal (art. 4º, § 12) e a garantia do sigilo das informações (art. 7º, §§ 1º e 2º, objeto desta ADI).

11. Com o RERCT, a União arrecadou mais de R$ 48 bilhões, entre tributos e multas. O programa contou com duas fases de adesão, a primeira de 04.04.2016 a 31.10.2016 e a segunda de 03.04.2017 a 31.07.2017.

II. Os dispositivos impugnados

12. Na presente ação direta, são impugnados os parágrafos do art. 7º da Lei nº 13.254/2016, assim redigidos:

> "Art. 7º (...)
>
> § 1º A divulgação ou a publicidade das informações presentes no RERCT implicarão efeito equivalente à quebra do sigilo fiscal, sujeitando o responsável às penas previstas na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e no art. 325 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), e, no caso de funcionário público, à pena de demissão.
>
> § 2º Sem prejuízo do disposto no § 6º do art. 4º, é vedada à RFB, ao Conselho Monetário Nacional (CMN), ao Banco Central do Brasil e aos demais órgãos públicos intervenientes do RERCT a divulgação ou o compartilhamento das informações prestadas pelos declarantes que tiverem aderido ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive para fins de constituição de crédito tributário."

13. Os dispositivos cuidam de assegurar o sigilo das informações prestadas pelos contribuintes que aderirem ao programa.

14. Antes de passar ao enfrentamento dos argumentos apresentados na petição inicial, cabe considerar que a adesão ao RERCT não se insere no âmbito da relação ordinária estabelecida entre o Estado e seus contribuintes.

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

O programa é espécie de transação, autorizada pelo art. 171 do Código Tributário Nacional, e, na hipótese, atrai também regras de natureza penal. Isso porque uma das consequências para quem cumprir os deveres é a extinção da punibilidade de determinados crimes e, ademais, a própria adesão contém a afirmação da prática de infração penal.

15. Compreendido o programa como espécie de transação, é possível estabelecer que as regras especiais de sigilo são exemplos de garantia dada a quem opta por aderir a ele. Enquanto "regras do jogo", devem ser, tanto quanto possível, mantidas e observadas, a fim de assegurar a expectativa legítima do aderente e proporcionar segurança jurídica na transação.

16. O primeiro dispositivo impugnado nesta ADI não traz inovação. Apenas declara as consequências decorrentes da quebra do dever de cuidado de quem lida com as informações prestadas no programa. A adesão ao programa envolve a prestação de informações sensíveis que merecem proteção e não há qualquer limitação a que sejam fornecidas por determinação judicial, se for o caso.

17. O segundo dispositivo impugnado, que trata do compartilhamento das informações entre os órgãos intervenientes do RERTC com os Estados, Distrito Federal e Municípios, também se justifica. A regularização de bens e direitos tratados na lei enseja remissão total das obrigações tributárias (art. 6º, § 4º, da Lei nº 13.254/2016). É dizer, toda a tributação incidente sobre esses recursos se encerra no âmbito do próprio programa, cujo desenvolvimento é atribuído exclusivamente à Receita Federal do Brasil. Portanto, não haveria interesse no compartilhamento com as demais administrações tributárias.

18. Essas normas não violam o art. 37, XXII, da Constituição. O texto é cristalino em remeter à lei ou ao convênio a forma de compartilhamento de cadastros e informações fiscais. O compartilhamento desses dados não é uma regra absoluta da administração tributária, de aplicação irrestrita, mas será exercida nas condições e limites legais. O art. 199, *caput* , do Código Tributário Nacional reitera essa norma constitucional e remete, mais uma vez, a disciplina da permuta de informações fiscais à lei ou ao convênio.

19. Ao proibir os órgãos intervenientes do RERCT do compartilhamento com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios das informações

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

prestadas pelos aderentes, o legislador federal criou uma restrição pontual e específica, dentro de sua margem de conformação da ordem jurídica. A medida não prejudica a repartição de valores arrecadados, já que para isso importa saber a quantidade de recursos envolvidos, e não necessariamente a identificação do sujeito relacionado.

20. O autor defende, ainda, que a norma violaria o princípio da isonomia tributária, insculpido no art. 150, II, da CF, ao argumento de que essa camada extra de sigilo não é concedida aos demais contribuintes que também fazem jus ao sigilo fiscal.

21. O princípio geral da isonomia exige o tratamento igual de pessoas em igual situação, bem como o tratamento desigual de pessoas em situações diferentes. No direito tributário, o princípio específico do art. 150, II, da Constituição proíbe a instituição de *"tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos"* .

22. No caso, os contribuintes que se encontram em situação equivalente são aqueles que possuem dinheiro, bens ou valores lícitos mantidos no exterior e optam por declará-los voluntariamente aos órgãos de controle federais e repatriá-los ao país. A situação desses contribuintes é específica, não se equiparando com a dos demais contribuintes, justamente em razão do incentivo que se pretende oferecer à repatriação. Diferentemente, em relação aos valores mantidos no Brasil, o tratamento de todos os contribuintes é o mesmo, dada a existência, aí sim, de situações equivalentes.

23. Na petição inicial se sustenta, também, que, ao proibir de forma generalizada a divulgação das informações prestadas pelos contribuintes que repatriarem recursos, equiparando-a à quebra de sigilo fiscal, o § 1º do art. 7º da lei incidiria em violação dos princípios da moralidade, transparência e eficiência da Administração Pública, previstos no art. 37, *caput* , da Constituição. Para subsidiar esse argumento, o autor menciona que investigados ou condenados na Operação Lava Jato teriam se utilizado do regime de sigilo da lei para repatriar valores oriundos de crimes.

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

24. Entretanto, a mera circunstância de algumas pessoas se utilizarem do programa imbuídos de má-fé não o inquina de inconstitucionalidade. A utilização de meios lícitos para o cometimento de delitos não é razão para proibi-los: pessoas usam o sistema bancário para lavar dinheiro, celebram contratos para praticar estelionato, valem-se de computadores para a prática de crimes cibernéticos etc. Nem por isso se pretenderá proibir a celebração de contratos ou o uso do sistema bancário ou de computadores.

25. O programa prevê regras claras de exclusão em caso de apresentação de declarações ou documentos falsos relativos à titularidade e à condição jurídica dos recursos (art. 9º da Lei nº 13.254/2016). Se isso ocorrer, serão cobrados todos os valores incidentes como se a administração tributária houvesse localizado os ativos por sua conta, sem prejuízo da aplicação das penalidades cíveis, penais e administrativas (art. 9º, § 1º).

26. Portanto, não é correto dizer que o programa se destina à prática de lavagem de dinheiro ou de regularização de valores recebidos como proveito da corrupção. Como já analisado, os bens e direitos que são objeto da repatriação pertencem a um *círculo fechado* de infrações penais especificamente praticadas para o fim de remessa dos ativos ao exterior.

27. Penso que todas as ações voltadas ao combate à corrupção e à lavagem do produto desse grave crime devem ser adotadas. Não se pode confundir o real propósito da lei de repatriação, que não envolve produto de crime da corrupção, a partir do seu eventual mau uso por um ou outro criminoso.

28. A medida, a partir da moldura presente na Lei nº 13.254/2016, está voltada à remessa irregular de bens e direitos para outros países, realizada, muitas vezes, por pessoas ou empresas que, preocupadas com instabilidade financeira nacional, decidiram, em tempos pretéritos, exportar os recursos sem cumprir as declarações exigidas; também atinge pessoas que, eventualmente, tenham recebido herança ou mesmo acréscimo patrimonial decorrente de trabalho prestado no exterior, sem, também, regularizar esses recursos. É certo que estas pessoas, ao assim agirem, também cometeram infrações penais. Porém, a transação que preveja remissão de sanções e imunidade penal não é novidade no cenário dos crimes tributários no Brasil.

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

29. Finalmente, não identifico que o programa de repatriação de ativos por adesão voluntária signifique diminuição da transparência em termos de combate à lavagem de dinheiro e à corrupção. O país que utiliza estes programas, ao atrair de volta valores de pessoas que expatriaram recursos de maneira irregular, acaba contribuindo para uma postura mais eficiente contra a evasão de divisas.

30. A propósito, os materiais produzidos pela OCDE, a partir das boas práticas colhidas em diversas experiências em outros países, revela que a regra especial de confidencialidade é positiva. Destaco o seguinte trecho extraído do mencionado relatório *"Update on Voluntary Disclosure Programmes – A Pathway to Tax Compliance"*:

> Confidencialidade e uso das informações divulgadas. A confidencialidade deve basear-se nas obrigações e normas legais em vigor no país e deve ser claramente explicada aos contribuintes. Não se deve esperar que os contribuintes confiem apenas em compromissos (verbais) assumidos por indivíduos ou entidades governamentais, mas devem ter certeza da confidencialidade de sua identidade e de sua divulgação voluntária ao longo do programa. Os países em que a confidencialidade é uma preocupação podem superar essa barreira usando soluções anônimas através de intermediários institucionais/licenciados/certificados em suas jurisdições. Os países desenvolveram respostas diferentes para essas preocupações. Essas preocupações podem ser mais prementes em alguns países do que em outros. As respostas vão desde a limitação das informações divulgadas a autoridades tributárias designadas até a proteção das informações por meio de disposições legislativas especiais de sigilo fiscal aplicáveis a autoridades tributárias da unidade de divulgação. Além disso, na medida do possível, deve haver transparência quanto ao uso dos dados coletados por meio do processo de divulgação voluntária e compartilhamento entre entidades governamentais.

III. Conclusão

31. Diante do exposto, julgo improcedentes os pedidos formulados na ação direta, a fim de declarar a constitucionalidade dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016, e proponho a fixação da seguinte tese: *"É constitucional a vedação ao compartilhamento de informações prestadas pelos aderentes ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, bem como a equiparação da divulgação dessas informações à*

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00

quebra do sigilo fiscal" . Fica prejudicado o pedido de declaração de inconstitucionalidade por arrastamento do artigo 32 da Instrução Normativa RFB nº 1.627/2016 e do artigo 33 da Instrução Normativa RFB nº 1.704/2017.

32. É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/02/2021 00:00