



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL  
Procuradoria-Geral da República

Nº 204.587/2015-AsJConst/SAJ/PGR

**Ação direta de inconstitucionalidade 5.366/DF**

Relator: Ministro **Luiz Fux**  
Requerente: Partido Socialista Brasileiro (PSB)  
Interessada: Presidência da República

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTS. 7º A 13 DA MEDIDA PROVISÓRIA 685/2015. DECLARAÇÃO PELO SUJEITO PASSIVO DE OPERAÇÕES QUE RESULTEM EM REDUÇÃO, SUPRESSÃO OU DIFERIMENTO DE TRIBUTO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DOLOSA EM CASO DE DESCUMPIIMENTO. APLICAÇÃO DE MULTA. COBRANÇA DE TRIBUTO. CONSTITUCIONALIDADE FORMAL. REQUISITOS PARA EDIÇÃO DE MEDIDA PROVISÓRIA. RESPEITO À VEDAÇÃO DO ART. 62, § 1º, E AOS PRINCÍPIOS DA SEGURANÇA JURÍDICA, DA LIVRE INICIATIVA, DA PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA, DA AMPLA DEFESA, DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO.

1. A Medida Provisória 685, de 21 de julho de 2015, atendeu aos requisitos constitucionais de urgência e relevância. Visa a permitir à administração tributária federal acesso tempestivo a informações relevantes à arrecadação tributária. Não se constata excesso nem abuso por parte do Poder Executivo.
2. Medida provisória que institui obrigação tributária acessória não incide nas vedações previstas no art. 62, § 1º, da Constituição da República nem dispõe sobre Direito Penal e Processual Penal.
3. Previsão de hipóteses de exigência de declaração de operações que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo por meio de expressões abertas não afronta o princípio da segurança

jurídica. O detalhamento da medida provisória dar-se-á por ato normativo editado pela administração tributária federal.

4. Normas que impõem a sujeito passivo obrigação tributária acessória de declaração de operações que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo não impedem o livre exercício de atividade econômica, de maneira que não consubstanciam afronta ao princípio da livre iniciativa.
5. Presunção de omissão dolosa por descumprimento de obrigação tributária acessória ou reconhecimento de sua ineficácia não vulnera o princípio da presunção de inocência.
6. São compatíveis com os direitos fundamentais à ampla defesa (que inclui o contraditório) e ao devido processo legal aplicação de multa punitiva e cobrança de tributo por descumprimento de obrigação de declaração de operações que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo.
7. Cobrança de tributo decorrente de identificação de fato gerador, de alguma maneira disfarçado pelo sujeito passivo, não afronta o princípio da legalidade tributária.
8. Fixação de multa punitiva por descumprimento de obrigação tributária acessória em valor superior ao do tributo devido ofende o princípio da vedação do confisco. Precedentes.
9. Parecer pela procedência parcial do pedido.

## I RELATÓRIO

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, ajuizada pelo Partido Socialista Brasileiro (PSB) contra os arts. 7º a 13 da Medida Provisória 685, de 21 de julho de 2015, que cria obrigação de sujeito passivo informar à administração tributária federal as operações e atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo e dá outras providências.

Este é o teor dos dispositivos impugnados:

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. O sujeito passivo apresentará uma declaração para cada conjunto de operações executadas de forma interligada, nos termos da regulamentação.

Art. 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 art. 46 a art. 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

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.

Art. 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.

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 – conter hipótese de falsidade material ou ideológica; e

IV – envolver interposição fraudulenta de pessoas.

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.

Art. 13. A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à execução dos procedimentos de que trata esta Medida Provisória.

Sustenta o requerente inconstitucionalidade formal da norma, por não cumprir o requisito de urgência para edição de medida provisória, exigido pelo art. 62 da Constituição da República,<sup>1</sup> e por tratar de Direito Penal e Processual Penal, matérias cuja regulamentação por medida provisória é vedada pelo art. 62, § 1º, *b*, da CR.<sup>2</sup> Alega violação ao princípio da segurança jurídica pelos arts. 7º e 11, II, da MP 685/2015, pois estipulam hipóteses vagas e dotadas de “alto grau de subjetivismo” de necessidade de declaração de planejamento tributário e de ineficácia de declaração realizada. Argui que o planejamento tributário é uma das facetas da livre iniciativa e do planejamento empresarial, de forma que a obrigatoriedade de sua declaração ao Estado configuraria medida arbitrária, incompatível com os arts. 1º, IV, e 170, da CR.<sup>3</sup>

1 “Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional”.

2 “§ 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria:

I – relativa a: [...]

b) direito penal, processual penal e processual civil; [...]

3 “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado

A petição inicial aponta ainda inconstitucionalidade do art. 12, por ofensa ao princípio da presunção de inocência, pois pressuporia dolo na conduta do sujeito passivo. Seria também contrário aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. A caracterização de omissão dolosa do sujeito passivo por inobservância do art. 7<sup>o</sup> ou ocorrência de hipóteses do art. 11, com aplicação de multa punitiva e cobrança de tributos, seria realizada sem prévia instauração de procedimento administrativo. Alega violação ao princípio da legalidade estrita em matéria tributária, porquanto “a falta de declaração do planejamento, que é lícito, não pode ensejar cobrança de tributo, porque não houve a ocorrência de fato gerador descrito em lei”. Por fim, indica descumprimento do princípio da vedação do confisco (art. 150, IV, da CR<sup>4</sup>), com o argumento de que multa de 150% sobre o valor do tributo devido seria superior ao limite definido pelo Supremo Tribunal Federal como proporcional e razoável.

Adotou-se o rito do art. 12 da Lei 9.868, de 10 de novembro de 1999, e solicitaram-se informações à Presidência da República e manifestação do Advogado-Geral da União e do Procurador-Geral da República (peça 14 dos autos eletrônicos).

---

Democrático de Direito e tem como fundamentos: [...]

IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; [...].

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...].”

4 “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

IV – utilizar tributo com efeito de confisco; [...].”

Em informações, a Presidência da República afastou as alegações de inconstitucionalidade formal e material dos dispositivos. Observou que as normas estão em consonância com os princípios da eficiência e da economicidade e objetivam “trazer segurança jurídica entre os contribuintes e o Fisco Federal, reduzindo litígios; contribuir para minimizar os gastos de ambas as partes; e incrementar a eficiência da fiscalização” (peça 18).

Manifestou-se o Advogado-Geral da União por improcedência do pedido (peça 20).

É o relatório.

## II DISCUSSÃO

### II.1 CONSTITUCIONALIDADE FORMAL

O Poder Judiciário deve fazer exame ponderado da presença dos pressupostos de urgência e relevância, previstos no *caput* do art. 62 da Constituição da República, legitimadores da edição de medidas provisórias, já que é possível, em tese, controle judicial da presença desses elementos. O Supremo Tribunal Federal, em diversas oportunidades, tem afirmado que tal controle se reveste de caráter excepcional e somente se legitima quando seja patente excesso no uso da discricionariedade própria do cargo por parte do(a) Presidente da República.<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> Confira-se *Revista trimestral de jurisprudência*, volume 165, p. 173; 170/81; 174/86; 205/44.

Tal exorbitância não se verifica, ao menos de forma manifesta, no caso da medida provisória questionada neste processo. Não é desarrazoado reconhecer o argumento de que o ato teve por objetivo: (i) instruir a administração tributária com informação tempestiva a respeito de planejamento tributário; (ii) conferir segurança jurídica à empresa que preste essas informações; (iii) gerar economia de recursos públicos em litígios desnecessários e demorados; e (iv) garantir arrecadação tributária mais justa por meio de acesso tempestivo a informações.

A urgência para a MP 685/2015 foi bem evidenciada em trecho de sua exposição de motivos:

13. A urgência e relevância do PRORELIT justificam-se em razão da necessidade de minorar as externalidades negativas produzidas pelo contencioso tributário, com ganho tanto do sujeito passivo nessa situação quanto da Fazenda Nacional. Além disso, quanto à medida da revelação das estratégias de planejamento tributário, espera-se o aumento de previsibilidade para a realização de negócios no país e a garantia de maior segurança jurídica para operações com conteúdo jurídico indeterminado e com possibilidade de gerar divergência entre os sujeitos passivos e a Administração Tributária, reduzindo gastos de ambas as partes e incrementando a eficiência da fiscalização. Por fim, a última medida busca corrigir a elevada defasagem monetária do valor das taxas, que coloca em risco o financiamento das finalidades para as quais foram instituídos os referidos tributos.

Nesse cenário, a edição de medida provisória submete-se a ampla margem de discricionariedade no que diz respeito à apreciação, pelo(a) Presidente da República, dos requisitos de relevância e urgência, como é próprio do exercício legítimo do poder político

por parte do(a) chefe do Executivo. O ato questionado neste processo não revela patente desvirtuamento dos parâmetros constitucionais que permitem edição de medidas provisórias. Pelo contrário, a justificativa nele apresentada é racional e aceitável – conquanto, naturalmente, possa despertar críticas políticas, ideológicas e de outras ordens, próprias do processo democrático.

Isso é suficiente para prejudicar o controle judicial de apreciação discricionária do(a) Presidente da República acerca da relevância e urgência necessárias à edição da medida provisória.

Não prospera, por conseguinte, a alegação de afronta ao art. 62, *caput*, da Constituição da República.

O mesmo se afirma quanto ao argumento de inconstitucionalidade formal por incompatibilidade com o art. 62, § 1º, I, *b*, da CR. Os dispositivos questionados não versam sobre Direito Penal ou Processual Penal, mas sobre obrigação tributária acessória, matéria passível de ser regulamentada por medida provisória, pois ausente no rol de disciplinas vedadas:

Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.

§ 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria:

I – relativa a:

- a) nacionalidade, cidadania, direitos políticos, partidos políticos e direito eleitoral;
- b) direito penal, processual penal e processual civil;
- c) organização do Poder Judiciário e do Ministério Público, a carreira e a garantia de seus membros;



d) planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento e créditos adicionais e suplementares, ressalvado o previsto no art. 167, § 3º;

II – que vise a detenção ou seqüestro de bens, de poupança popular ou qualquer outro ativo financeiro;

III – reservada a lei complementar;

IV – já disciplinada em projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional e pendente de sanção ou veto do Presidente da República.

Os arts. 7º a 13 da MP 685/2015 tratam de obrigação de sujeito passivo declarar conjunto de operações realizadas no ano-calendário anterior que envolva atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo. Em particular, o art. 12 dispõe sobre o descumprimento dessa obrigação, que caracteriza omissão dolosa do sujeito passivo e acarreta imposição de multa e cobrança de tributos. Isso tudo ocorre na esfera tributária, não há previsão de tipo penal e estipulação de pena, mas apenas presunção de dolo por descumprimento de obrigação tributária acessória, com aplicação de multa de natureza tributária. Não há, portanto, caráter penal ou processual penal na matéria disciplinada pela MP.

## II.2 IMPORTÂNCIA DO COMBATE À SONEGAÇÃO

Antes do exame dos argumentos de caráter material da ação, vale considerar alguns aspectos de caráter geral, pertinentes à compreensão do tema.

O desenvolvimento técnico nos mais variados ramos da atividade humana para evitar legitimamente ou, em outros casos, frau-

dar o cumprimento de obrigações tributárias impõe ao Estado constante evolução tecnológica. Não obstante certa contrariedade a interesses econômicos individuais, as exigências das normas impugnadas são compatíveis com o benefício advindo para o Estado e para a própria sociedade, uma vez que, com diminuição da sonegação, tende-se a lograr sistema tributário mais justo.

A inquietação com a eficiência e a justiça dos sistemas legais de combate à evasão fiscal não é peculiaridade brasileira. Muito ao contrário, o tema tem sido objeto de preocupação mundial, tanto pelas necessidades de arrecadação quanto pela importância de reduzir injustiças e a concorrência desleal que a sonegação de tributos gera entre os agentes econômicos, assim como a quebra de confiança entre contribuintes. O G-20, grupo das vinte maiores economias do planeta, que o Brasil integra, incluiu a justiça e a eficiência dos sistemas tributários entre as prioridades de sua Agenda 2014, ao declarar:

Sistemas tributários domésticos e internacionais em bom funcionamento são essenciais às economias nacionais, ao comércio global e à manutenção da confiança da comunidade e do empresariado nos governos.

Onde a carga tributária não é distribuída de forma justa ou onde há lacunas nas leis tributárias que permitem a algumas empresas escapar ao pagamento de sua quota de tributos, contribuintes e empresas precisam pagar mais tributos ou aceitar nível reduzido de serviços públicos.<sup>6</sup>

---

6 No original:

*“Well-functioning domestic and international tax systems are essential to domestic economies, global trade and maintaining community and business trust in governments.*

*Where the tax burden isn’t spread fairly or there are loopholes in tax laws that*

Na Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), de que o Brasil não é membro mas de cujas iniciativas participa em diversos campos, o tema da evasão fiscal é igualmente prioritário. Seu Secretário Geral há não muito tempo publicou artigo no qual destacou:

Juntamente com a evasão fiscal, não podemos mais tolerar a elisão fiscal agressiva, que a opinião pública maciçamente rejeita. Nenhum país pode erradicar essa praga por si só. Ação coletiva e coordenada dos governos é essencial.

Aqui, também, o G20 pediu-nos [à OCDE] que revisasse as regras tributárias internacionais a fim de pôr as pequenas e médias empresas e as multinacionais em um campo de jogo equilibrado. Combater a erosão das bases fiscais e o desvio de lucro [da tributação] tornou-se prioridade, agora que a confiança dos contribuintes na efetividade e na justiça de seus sistemas tributários depende disso. [...]<sup>7</sup>

Preocupação com a evasão tributária é planetária, e o Brasil deve aprimorar sua legislação fiscal, inclusive na seara criminal. Os

---

*allow some companies to escape paying their share of tax, taxpayers and businesses either have to pay more tax or accept a reduced level of government services.*” Disponível no sítio eletrônico do G20, em Home → G20 Priorities → G20 2014 Agenda → Tax (< <http://bit.ly/g202014tax> > ou < [https://www.g20.org/g20\\_priorities/g20\\_2014\\_agenda/tax](https://www.g20.org/g20_priorities/g20_2014_agenda/tax) >); acesso em 9 abr. 2014.

- 7 GURRÍA, Angel. *Tax evasion: substantial progress but countries must keep up their efforts.* Disponível em: < <http://zip.net/bfm3pj> > ou < <http://www.oecd.org/tax/taxevasionsubstantialprogressbutcountriesmustkeepuptheirefforts.htm> >; acesso em 2 out. 2015. No original:

*“In addition to tax evasion, we can no longer tolerate aggressive tax avoidance, which public opinion massively rejects. No country can stem this global scourge on its own. Collective and co-ordinated action by governments is essential.*

*Here too, the G20 has asked us to review international tax rules in order to put SMEs and multinationals on a level playing field. Combating the erosion of tax bases and the shifting of profit has become a priority now that taxpayers’ trust in the effectiveness and fairness of their tax systems depends on it. [...].”*

mecanismos previstos nas normas em foco caminham nessa direção, de forma legítima e proporcional.

Enfim, as normas impugnadas atendem a critérios de adequação e necessidade, portanto compatíveis com o princípio constitucional da proporcionalidade.

### II.3 AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA

Segundo o requerente, os arts. 7º e 11, II, incorrem em inconstitucionalidade material, por afronta à segurança jurídica, pois utilizariam expressões vagas e subjetivas, que autorizariam ampla margem de discricionariedade à Receita Federal no reconhecimento de condutas ilegítimas.

O direito à segurança constitui garantia fundamental expressa no art. 5º, *caput*, da Constituição da República. Dele decorre o princípio da segurança jurídica, que

coincide com uma das mais profundas aspirações do homem: a segurança em si mesma, a da certeza possível em relação ao que o cerca, sendo esta uma busca permanente do ser humano. É a insopitável necessidade de poder assentar-se sobre algo reconhecido como estável, ou relativamente estável, o que permite vislumbrar com alguma previsibilidade o futuro; é ela, pois, que enseja projetar e iniciar, conseqüentemente – e não aleatoriamente, ao mero sabor do acaso –, comportamentos cujos frutos são esperáveis a médio e longo prazo. Dita previsibilidade é, portanto, o que condiciona a ação humana. Esta é a normalidade das coisas.<sup>8</sup>

8 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 119-120.

Trata-se de direito multidimensional, que se desdobra em subprincípios agrupados em três categorias: estabilidade, previsibilidade e redução de riscos.<sup>9</sup> Em particular, previsibilidade relaciona-se com a possibilidade de o cidadão antever a atuação estatal e suas consequências, de maneira a orientar suas condutas, o que é assegurado especialmente pela legalidade.

Os dispositivos em análise assim enunciam:

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. O sujeito passivo apresentará uma declaração para cada conjunto de operações executadas de forma interligada, nos termos da regulamentação.

Art. 11. A declaração de que trata o art. 7º, inclusive a retificadora ou a complementar, será ineficaz quando:

[...]

II – omissa em relação a dados essenciais para a compreensão do ato ou negócio jurídico; [...].

---

9 SOUZA NETO, Cláudio Pereira de. Comentário ao art. 5º, *caput*. In: CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (coords.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013. p. 229.

O caráter aberto das expressões contidas nos arts. 7º e 11, II, não é suficiente para configurar incompatibilidade com a segurança jurídica. A MP autoriza construção interpretativa desses termos, por meio de atuação normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nestes termos:

Art. 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.

Art. 13. A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à execução dos procedimentos de que trata esta Medida Provisória.

A utilização de conceitos jurídicos indeterminados pela MP não autoriza atuação discricionária do administrador, pois não há análise de conveniência e oportunidade no que se refere à exigência da declaração. Exige-se do administrador exercício interpretativo das normas, a fim de operacionalizá-las.

O Código Tributário Nacional reconhece ato normativo expedido por autoridade administrativa como norma complementar da legislação tributária (art. 100, I). Sobre o tema, LEANDRO PAULSEN observa que atos infralegais podem “detalhar as obrigações acessórias criadas por lei, complementando sua normatização, porquanto sujeitas à legalidade relativa”.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 134.

Abertura de termos normativos não é suficiente para reconhecer inconstitucionalidade automática de medida provisória, pois é inerente a certos termos certo grau de indeterminação. Incompatibilidade com a Constituição da República dependerá de como o diploma normativo seja interpretado e aplicado por administradores e demais intérpretes–aplicadores.

#### II.4 INEXISTÊNCIA DE AFRONTA À LIVRE INICIATIVA

Argumenta a petição inicial que o planejamento tributário é expressão da livre iniciativa, de forma que a obrigatoriedade de declaração à Receita Federal de conjunto de operações que envolva atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo violaria essa garantia constitucional.

A livre iniciativa é fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, IV, da CR) e da ordem econômica (art. 170 da CR), importa em assegurar relativa liberdade ao exercício de atividade econômica legal. Essa garantia constitucional não pode ser apreciada isoladamente, mas deve ser interpretada de forma compatível com os demais fundamentos da República, arrolados no art. 1º, da

CR,<sup>11</sup> e com os demais princípios da ordem econômica, delimitados no art. 170.<sup>12</sup>

EROS ROBERTO GRAU observa que, desde a origem, a livre iniciativa não foi tida como liberdade absoluta de iniciativa econômica. Segundo o autor, “a visão de um Estado inteiramente omissivo, no liberalismo, em relação à iniciativa econômica privada, é expressão pura e exclusiva de um tipo ideal”.<sup>13</sup> Na realidade, es-

---

11 “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I – a soberania;

II – a cidadania;

III – a dignidade da pessoa humana;

IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V – o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

12 “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I – soberania nacional;

II – propriedade privada;

III – função social da propriedade;

IV – livre concorrência;

V – defesa do consumidor;

VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

VII – redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII – busca do pleno emprego;

IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei”.

13 GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 183.



tudos mostram que mesmo países de forte tradição de respeito e incentivo à livre iniciativa, como os Estados Unidos da América, tiveram ao longo do tempo importante participação do poder público na atividade econômica, seja por meio de regulação, seja mediante política fiscal, seja mediante incentivos diversos (relembre-se o *New Deal*, por exemplo).

Dessa forma, é possível restrição estatal à livre iniciativa – assim como incentivo –, desde que realizada por lei e de acordo com os demais preceitos da ordem constitucional. Nesse contexto, o Supremo Tribunal Federal, ao realizar cotejo entre liberdade de iniciativa e a persecução de interesse público primário, já decidiu pela prevalência deste:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 7.844/92, DO ESTADO DE SÃO PAULO. MEIA ENTRADA ASSEGURADA AOS ESTUDANTES REGULARMENTE MATRICULADOS EM ESTABELECIMENTOS DE ENSINO. INGRESSO EM CASAS DE DIVERSÃO, ESPORTE, CULTURA E LAZER. COMPETÊNCIA CONCORRENTE ENTRE A UNIÃO, ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL PARA LEGISLAR SOBRE DIREITO ECONÔMICO. CONSTITUCIONALIDADE. LIVRE INICIATIVA E ORDEM ECONÔMICA. MERCADO. INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA. ARTIGOS 1º, 3º, 170, 205, 208, 215 e 217, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

1. É certo que a ordem econômica na Constituição de 1.988 define opção por um sistema no qual joga um papel primordial a livre iniciativa. Essa circunstância não legitima, no entanto, a assertiva de que o Estado só intervirá na economia em situações excepcionais.

2. Mais do que simples instrumento de governo, a nossa Constituição enuncia diretrizes, programas e fins a serem realizados pelo Estado e pela sociedade. Postula um plano de

ação global normativo para o Estado e para a sociedade, informado pelos preceitos veiculados pelos seus artigos 1º, 3º e 170.

3. A livre iniciativa é expressão de liberdade titulada não apenas pela empresa, mas também pelo trabalho. Por isso a Constituição, ao contemplá-la, cogita também da “iniciativa do Estado”; não a privilegia, portanto, como bem pertinente apenas à empresa.

4. Se de um lado a Constituição assegura a livre iniciativa, de outro determina ao Estado a adoção de todas as providências tendentes a garantir o efetivo exercício do direito à educação, à cultura e ao desporto [artigos 23, inciso V, 205, 208, 215 e 217 § 3º, da Constituição]. Na composição entre esses princípios e regras há de ser preservado o interesse da coletividade, interesse público primário.

5. O direito ao acesso à cultura, ao esporte e ao lazer, são meios de complementar a formação dos estudantes.

6. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.<sup>14</sup>

A Medida Provisória 685, de 21 de julho de 2015, não atinge o direito de qualquer agente econômico a organizar e executar planejamento tributário, não impede que o sujeito passivo conduza suas operações da maneira que gere maior economia fiscal. A norma prevê acesso do fisco federal a informações relativas a esse planejamento, de modo a garantir fiscalização tempestiva de operações e arrecadação tributária e identificar condutas realizadas com abuso de direito, voltadas a esconder hipóteses de ocorrência de fato gerador de obrigação tributária. Busca, portanto, evitar que elisão fiscal (postura lícita do contribuinte) degenerem em evasão fiscal (atitude ilegal). A MP objetiva, ainda, reduzir litígios nas esfe-

---

14 Supremo Tribunal Federal. Plenário. Ação direta de inconstitucionalidade 1.950/SP. Relator: Ministro EROS GRAU. 3/11/2005, maioria. *Diário da Justiça*, 2 jun. 2006.

ras administrativa e judicial e os gastos consequentes, para o fisco e para os contribuintes.

Nesse sentido, a Presidência da República destacou o seguinte:

Cabe esclarecer que os preceitos da Medida Provisória, em comento, não visam a criar embaraço para as formas lícitas de planejamento tributário, mas viabiliza a identificação, mais eficaz, de abusos de forma e de exercício de direito, ciente de que não existe direito absoluto, de modo que as atacadadas normas estão aptas, para alcançar e coibir os casos de evasão, sempre ilícita ou abusiva, consubstanciada no negócio indireto ou falta de propósito comercial, bem como os casos de abuso de direito, considerado como tal o abuso de forma jurídica, fraude ao espírito da lei, havendo em todas as hipóteses o fito de esconder a ocorrência do fato gerador real e, em consequência, não pagar, reduzir e diferir o tributo, que se sabe devido.

A MP 685/2015 conforma a liberdade de iniciativa aos preceitos constitucionais relativos aos princípios da isonomia em matéria tributária e da capacidade contributiva, insculpido no art. 145, § 1º, da CR, frequentemente esquecido, que permite a identificação, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, pela administração tributária, de patrimônio, rendimentos e atividades econômicas de contribuinte.<sup>15</sup>

Consoante destacou a Advocacia-Geral da União, o direito à livre iniciativa “não pode funcionar como instrumento de viabili-

15 “Art. 145 [...]”

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

dade de práticas de ilegalidades tributárias ou como óbice para que a Administração Tributária fiscalize o planejamento tributário e estabeleça normas para coibir tais ilicitudes”.

Nesse contexto, os instrumentos previstos pela medida provisória estão em consonância com o princípio da eficiência, pois garantem acesso tempestivo a informações necessárias à arrecadação tributária decorrente de fatos geradores ocorridos, o que contribui para redução de gastos com litígios e outras diligências e assegura o aumento legítimo da receita federal, necessária à consecução das finalidades dispostas na Constituição da República.

Não é objeto desta manifestação nem deste processo discutir a adequação do regime tributário brasileiro quanto à carga tributária e ao retorno estatal dela decorrente. O foro mais apropriado para esse fim é o parlamento, sem embargo da possibilidade de o Judiciário decidir acerca da prevalência da regime constitucional tributário.

## II.5 NÃO CONFIGURAÇÃO DE AFRONTA À PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA

O partido requerente entende que o art. 12 da MP 685/2015, ao prever presunção de omissão dolosa no caso de falta de declaração ou de reconhecimento de sua ineficácia, seria incompatível com o princípio da presunção de inocência, consignado no art. 5º, LVII, da Constituição da República.<sup>16</sup>

---

16 “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à

O regime de ilícito fiscal possui tratamento peculiar que se diferencia do Direito Penal no que se refere à responsabilidade por conduta ativa ou omissiva. Na esfera administrativo-tributária, em regra, desconsidera-se a intenção do agente quanto à prática de infrações à legislação tributária, consoante o art. 136 do Código Tributário Nacional, de forma radicalmente distinta do que ocorre no Direito Penal, no qual a intenção do agente tem importância fundamental. Dispõe o CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ao analisar essa norma, SACHA CALMON elucida o seguinte:

Quanto aos elementos estruturais, a infração fiscal apresenta-os diversos dos observáveis na infração penal (delitos e contravenções). Embora o Direito Penal apresente, excepcionalmente, algumas figuras delituais estritamente objetivas, em que a pesquisa do elemento volitivo é de somenos, a regra é a de que o *tipo* contém dois elementos: o objetivo (a descrição da conduta delituosa em si) e o subjetivo (a vontade do agente do delito). Assim, levando-se em conta a vontade do agente, os delitos são *dolosos* ou *culposos*.

Pois bem, o ilícito fiscal não guarda similitude com as instituições e regras fundantes do Direito Penal (evidentemente, a ressalva não prevalece nos crimes de fundo tributário, que são delitos penais). O ilícito fiscal, sem ser genuinamente objetivo, não se ramifica, contudo, em doloso e culposo. Tampouco se valorizam, *dentro do tipo*, o erro de direito e o erro de fato. No Brasil, conforme explicaremos mais à frente, simplesmente o Direito Tributário põe algumas regras práti-

---

propriedade, nos termos seguintes: [...]

LVII – ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória;[...]

cas de interpretação que protegem o contribuinte contra excessos ou injustiças da Administração.<sup>17</sup>

Na verdade, como assinala FLORENCE CRONEMBERGER HARET, em tese de doutoramento, “no domínio das violações de direito no campo tributário, a regra geral é da responsabilidade objetiva. E não poderia ser diferente, visto que por ela a produção probatória se acha muito mais fácil. Contudo, a prevalência do caráter objetivo das ilicitudes em âmbito dos tributos não quer significar inexistência ou mesmo impossibilidade de cominar infrações de ordem subjetiva [...], como o faz a legislação do IPI nas figuras da sonegação, fraude e conluio. [...]”.<sup>18</sup>

Nessa perspectiva, não ficou evidenciada afronta ao princípio da presunção de inocência. O Direito Tributário emprega, validamente, presunções em muitos casos (tanto a favor do ente tributante quanto do contribuinte) e não exige decisão passada em julgado para que o fisco possa agir. Em contrapartida, fica sempre assegurado ao contribuinte o direito a ampla defesa, nos termos da lei, tanto no procedimento administrativo fiscal quanto no processo judicial.

---

17 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 753.

18 HARET, Florence Cronemberger. *Presunções no Direito Tributário: teoria e prática*. Tese de doutoramento. Universidade de São Paulo: São Paulo, 2010. p. 399-400. Disponível na Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP, em < <http://zip.net/bkr6FV> > ou < [http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-28012011-090558/publico/Florence\\_Cronemberger\\_Haret\\_Versao\\_final\\_Arquivo\\_completo.pdf](http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-28012011-090558/publico/Florence_Cronemberger_Haret_Versao_final_Arquivo_completo.pdf) >. Acesso em 2 out. 2015.

O mesmo trabalho científico acima citado, específico sobre presunções tributárias, não vê ilegitimidade na imposição de multa com base em presunções, nas infrações de caráter objetivo, desde que, em cumprimento ao princípio da vedação de confisco, a multa não ultrapasse o valor da obrigação tributária principal.<sup>19</sup>

Enfim, nas minuciosas conclusões do trabalho, arremata (no que interessa mais de perto a esta discussão):<sup>20</sup>

53. Entre os valores-fins das presunções, encontramos-las no sistema para (i) simplificar a arrecadação, (ii) favorecer a tarefa de fiscalização, (iii) simplificar a gestão tributária como um todo; de outro, como mecanismos (a) contra ou em repressão a fraude à lei fiscal, prescritos para desencorajar os comportamentos do particular, tendentes à evasão fiscal, (b) preservadores do interesse público – sem que isso seja lido na forma de benefício integral à Fazenda Pública, mas, sim, como vantagem ao sistema jurídico tributário constitucionalmente estabelecido como um todo –, (d) ou mesmo do interesse social, isto é, da segurança das relações sociais (e) de concessão de benefícios fiscais, e outras tantas finalidades que se queiram delinear no sentido de buscar, mediante presunções, objetivo outro que não somente o arrecadatário. [...]

86. Diferentemente das ficções, as presunções são admissíveis para prescrever ilicitudes no campo dos tributos. Entretanto, cabe somente ao legislador positivar a regra presuntiva mediante determinação do tipo factual na forma hipotética. E, mesmo assim, tal preceito só é válido quando for garantido o direito do devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

Por tudo isso, não há inconstitucionalidade no dispositivo atacado.

---

<sup>19</sup> *Idem*, p. 401.

<sup>20</sup> *Idem*, p. 614 e 620.

## II.6 COMPATIBILIDADE COM A AMPLA DEFESA E O DEVIDO PROCESSO LEGAL

A petição inicial afirma inconstitucionalidade do art. 12 da Medida Provisória 685/2015, por afronta aos direitos fundamentais da ampla defesa (que contém o direito a contraditório) e do devido processo legal, ao prever aplicação de multa e cobrança de tributos de sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações impostas.

Não procede a alegação. A despeito da presunção de omissão dolosa e de aplicação de multa e cobrança de tributos, de forma alguma a medida provisória impediu o exercício da ampla defesa, por meio de processo administrativo fiscal. Do exame do art. 12 da MP 685/2015 não é possível antecipar que as medidas serão efetuadas sem observância do devido processo legal.

Notificado de multa por descumprimento de obrigação acessória e da cobrança de tributos, poderá o sujeito passivo valer-se de instrumentos administrativos e judiciais para discutir a aplicação das medidas, sendo possível a suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional.<sup>21</sup>

---

21 “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I – moratória;
- II – o depósito do seu montante integral;
- III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;
- V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
- VI – o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das



Abstratamente, portanto, como é próprio do controle concentrado de constitucionalidade, não há invalidade na norma atacada, por esse fundamento.

## II.7 AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

O requerente sustenta vulneração do princípio da legalidade estrita em matéria tributária, previsto no art. 150, I, da Constituição da República,<sup>22</sup> pelo art. 12 da Medida Provisória 685/2015, com o argumento de que “a falta de declaração do planejamento, que é lícito, não pode ensejar cobrança de tributo, porque não houve a ocorrência de fato gerador descrito em lei”.

O princípio da legalidade tributária impede exigência ou aumento de tributo sem previsão em lei. Trata-se de limitação constitucional ao poder de tributar, com finalidade de conferir segurança jurídica à relação estabelecida entre Estado e cidadão. De acordo com ela, devem ser definidos por lei os elementos essenciais do tributo, relacionados ao fato gerador e a sua quantificação.

Do princípio da legalidade tributária, decorre o da tipicidade tributária, segundo o qual “deve o legislador, ao formular a lei, definir, de modo taxativo (*numerus clausus*) e completo, as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será necessária e suficiente ao

---

obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes”.

22 “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...]”.

nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de quantificação (medida) do tributo. Por outro lado, ao aplicador da lei veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários”.<sup>23</sup>

A norma impugnada, entretanto, não viola o preceito constitucional. O objetivo da medida provisória é precisamente permitir que se fiscalizem operações realizadas por contribuintes, a fim de identificar condutas que fraudem a legislação tributária com a meta de suprimir, reduzir ou diferir tributo. Em outras palavras, as medidas criadas pela MP visam a detectar ocorrência de fatos geradores e o nascimento de obrigações tributárias. Só haverá cobrança de tributo caso se identifique ocorrência de fato gerador definido em lei.

São relevantes as informações trazidas pela Presidência da República:

Cabe ponderar, ainda, que não existe, na espécie, ferimento aos princípios da legalidade, da tipicidade, nem a não observância da reserva legal, nem há uso de analogia integrativa, tendo em vista que o fato gerador e seus efeitos são todos previstos previamente em lei. O que se autoriza à administração tributária federal é não reconhecer os atos ou negócios jurídicos tendentes a mascarar os reais fatos geradores, ou seja, aptos a esconder o fato gerador e os efeitos efetivamente ocorridos, inexistindo quanto a isso quaisquer restrições, nem mesmo do CTN.

---

<sup>23</sup> AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 128.

Igualmente corretas parecem as informações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, transcritas pela Presidência da República:

52. É evidente que a cobrança tributária se dará caso a Administração Tributária detecte falhas no planejamento tributário, ou seja, reconheça a ocorrência de fato gerador que o planejamento tributário do contribuinte, ilicitamente, não tenha reconhecido ou tenha ignorado.

Nesse contexto, é improcedente a tese de inconstitucionalidade do art. 12 por afronta ao princípio da legalidade tributária.

## II.8 AFRONTA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO

O art. 12 da Medida Provisória 685/2015 determina aplicação da multa prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996,<sup>24</sup> no caso de descumprimento do art. 7º ou de ocorrência de alguma das hipóteses do art. 11 da MP. A multa seria fixada no correspondente a 150% do valor do tributo devido.

A Constituição da República contudo, veda, no art. 150, IV, utilização de tributo com efeito de confisco:

---

24 “Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% ([...]) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...].

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do *caput* deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [...]”.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

Trata-se de limitação constitucional ao poder de tributar destinada a impedir que o Estado se utilize de competência tributária para se apropriar de forma injusta, desproporcional, de bens de cidadãos e pessoas jurídicas, com o que garante proteção ao direito fundamental à propriedade, entre outros. A vedação incide não só na cobrança de tributo, mas também na aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.<sup>25</sup>

A vedação de confisco constitui preceito orientador das atividades legislativa, administrativa e judicial. A norma constitucional não estipula parâmetros para constatar situações confiscatórias, na cobrança de tributos. O Supremo Tribunal Federal construiu jurisprudência na direção de que limite de multa tributária é o valor do tributo devido, caracterizando-se como abusiva a estabelecida em patamar superior:

---

25 Veja-se o seguinte julgado:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2º E 3º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente”. STF. Plenário. ADI 551/RJ. Rel.: Min. ILMAR GALVÃO. 24/10/2002, un. DJ, 14 fev. 2003.

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro ILMAR GALVÃO – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro GILMAR MENDES, Repercussão Geral.<sup>26</sup>

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO IMPROVIDO.

I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. Precedentes.

II – Agravo regimental improvido.<sup>27</sup>

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II – A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III – Agravo regimental improvido.<sup>28</sup>

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

26 STF. Primeira Turma. Agravo regimental em recurso extraordinário 833.106/GO. Rel.: Min. MARCO AURÉLIO. 25/11/2014, unânime. *DJe* 244, 11 dez. 2014.

27 STF. Segunda Turma. AgR no RE 657.372/RS. Rel.: Min. RICARDO LEWANDOWSKI. 28/5/2013, un. *DJe* 108, 7 jun. 2013.

28 STF. Segunda Turma. AgR no RE 748.257/SE. Rel.: Min. RICARDO LEWANDOWSKI. 6/8/2013, un. *DJe* 162, 19 ago. 2013.

NECESSIDADE DE NOTIFICAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA FISCAL. Em se tratando de débito declarado pelo próprio contribuinte, não se faz necessária sua homologação formal, motivo por que o crédito tributário se torna imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação do sujeito. O valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade se revela nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Agravo regimental a que se nega provimento.<sup>29</sup>

Constatada a abusividade da multa do art. 12 da MP 685/2015, fixada em patamar superior ao limite definido pelo Supremo Tribunal Federal como juridicamente aceitável, deve ser declarada a inconstitucionalidade parcial do dispositivo.

### III CONCLUSÃO

Ante o exposto, o parecer é pelo conhecimento da ação e pela procedência parcial do pedido.

Brasília (DF), 2 de outubro de 2015.

**Rodrigo Janot Monteiro de Barros**

Procurador-Geral da República

RJMB/WS/CCC-Par.PGR/WS/2.092/2015

---

29 STF Primeira Turma. AgR no agravo de instrumento 838.302/MG. Rel.: Min. ROBERTO BARROSO. 25/2/2014, un. *DJe* 63, 28 mar. 2014.