



Nota CETAD/COEST nº 059, de 05 de abril de 2021.

Interessado: Gabinete do Secretário Especial da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Assunto: **PL 458/2021 – REAP – Regime Especial de Atualização Patrimonial**

Trata-se de avaliação preliminar do Projeto de Lei (PL) nº 458, de 2021, de autoria do Senador Roberto Rocha, que dispõe sobre o Regime Especial de Atualização Patrimonial (REAP) de bens ou cessões de direitos de origem lícita, referentes a bens móveis ou imóveis, declarados incorretamente ou com valores desatualizados por residentes ou domiciliados no País. Nos termos do § 2º do art. 1º, também se incluem no Regime “os bens que tenham sido transferidos para o País, em qualquer caso, e que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção ou, ainda, com valores desatualizados em relação a dados essenciais.”

2. Nos termos da Nota Informativa nº 1.003, de 2021, elaborada pela Consultoria Legislativa do Senado Federal, o objetivo do projeto, que alcança pessoas físicas e jurídicas, “*é criar um Programa que permite, sob determinadas condições, a entrega de declaração de bens ou cessões de direitos de origem lícita com vistas a **corrigir** declaração incorreta relativa a esses bens ou direitos ou **atualizar** os respectivos valores declarados.*” (grifos do original)

3. Em síntese, o projeto estabelece o recolhimento do Imposto sobre a Renda (IR), a título de ganho de capital, à alíquota de 1,5%, incidente sobre a diferença entre o valor declarado dos ativos objeto de regularização e o seu valor histórico, que será considerada acréscimo patrimonial adquirido no exercício anterior ao de vigência da lei. Adicionalmente, institui a remissão dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias relacionadas aos bens ou direitos declarados no REAP e exclui, dentre outras penalidades a multa pela não entrega da declaração de capitais brasileiros no exterior.

4. O IR recolhido na forma do projeto, que prevê a possibilidade de parcelamento do valor a ele relativo em até 60 meses (art. 6º), será considerado tributação definitiva e não permitirá restituição de valores anteriormente recolhidos (§ 4º do art. 5º do PL).

5. Ao justificar a proposta, o autor do projeto argumenta que *“atualmente, não há previsão legal de atualização do custo de aquisição de imóvel a preço de mercado.”* Tece comentários acerca da “penúria fiscal” em que se encontra o País e aduz ao final, que *“ainda que se possa argumentar que o projeto ensejará perda de arrecadação, entendemos que, ao contrário, a nova lei, ao fixar a alíquota de 1,5% para a atualização do valor dos bens, servirá como importante fomento à arrecadação tributária. Isso porque dezenas de milhares de contribuintes que se encontram nessa situação, que nada contribuiriam sem a alteração legislativa, certamente aproveitarão a oportunidade oferecida e pagarão espontaneamente o tributo exigido para corrigir o valor declarado dos seus bens.”* (destacou-se)

6. O quadro abaixo detalha o teor dos dispositivos do PL nº 458, de 2021, cujas implicações orçamentárias-financeiras devem ser destacadas nesta análise preliminar:

PL 458/2021	Comentários
<p>[...]</p> <p>Art. 5º Para fins do disposto nesta Lei, a diferença entre o valor declarado dos ativos objeto de regularização e o seu valor histórico será considerada acréscimo patrimonial adquirido no exercício anterior ao de vigência desta Lei, ainda que nessa data não exista título de propriedade, na forma do inciso II do caput e do §1º do art. 43 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), sujeitando-se a pessoa física ou jurídica ao pagamento do Imposto sobre a Renda sobre ele, a título de ganho de capital, vigente em 31 de dezembro de 2020, incidente a alíquota de 1,5% (um vírgula cinco por cento), para os bens móveis ou imóveis que o declarante se manifestar por atualizar exclusivamente pela atualização monetária, contada a partir da data de aquisição ou pelo valor de mercado.</p>	<p>A regularização será efetivada por pessoas físicas e jurídicas, mediante o recolhimento do Imposto de Renda à alíquota de 1,5%, aplicada sobre a diferença entre o valor declarado e i) o valor atualizado monetariamente; ou ii) o valor de mercado.</p> <p>A alíquota proposta (1,5%) representa um décimo da alíquota modal do IR sobre Ganho de Capital.</p> <p>A regra excepcional instituída não guarda equivalência técnica com a sistemática atual tanto para as pessoas físicas quanto jurídicas. Ao permitir a atualização dos bens móveis e imóveis declarados e não declarados, por índice de preço (monetariamente) e tributação reduzida, subverte a ordem das regras tributárias vigentes para os ganhos desta natureza.</p>
<p>§ 1º A regularização dos bens e o pagamento dos tributos na forma deste artigo implicarão a remissão dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias diretamente relacionados a esses bens e direitos</p>	<p>Institui a remissão do crédito tributário correspondente aos fatos geradores ocorridos até 31.12.2020. A redação é insuficiente, na medida em que não estabelece quais tributos serão abrangidos pela remissão.</p>

<p><i>em relação a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2020; e excluirão a multa pela não entrega completa e tempestiva da declaração de capitais brasileiros no exterior, na forma definida pelo Banco Central do Brasil, as penalidades aplicadas pela Comissão de Valores Mobiliários ou outras entidades regulatórias, bem como as penalidades previstas na Lei no 4.131, de 3 de setembro de 1962, na Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, e na Medida Provisória no 2.224, de 4 de setembro de 2001.</i></p>	<p>Ao considerar de forma ampla as obrigações tributárias, serão também desonerados pela remissão, os ganhos acumulados oriundos destes bens móveis e imóveis.</p> <p>O dispositivo anistia penalidades relacionadas a manutenção de capitais no exterior e a obrigação de prestar informações aos órgãos reguladores.</p>
<p><i>§ 2º A remissão prevista no § 1º deste artigo não alcança os tributos retidos por sujeito passivo, na condição de responsável, e não recolhidos aos cofres públicos no prazo legal.</i></p>	
<p><i>§ 3º A opção pelo REAP dispensa o pagamento de acréscimos moratórios anteriores à adesão incidentes sobre o imposto de que trata o caput.</i></p>	<p>O dispositivo exclui a incidência dos acréscimos moratórios incidentes sobre o tributo devido, apurado no período anterior à adesão.</p> <p>Este tratamento favorecido não encontra respaldo nos princípios constitucionais tributários da isonomia e capacidade contributiva.</p>
<p><i>§ 4º O imposto pago na forma deste artigo será considerado como tributação definitiva e não permitirá a restituição de valores anteriormente pagos...</i></p>	<p>Para as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, a tributação em caráter definitivo não se coaduna com a sistemática atual de apuração dos ganhos desta natureza.</p>
<p><i>§ 5º A opção pelo REAP e o pagamento do imposto na forma do caput importam confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável, configuram confissão extrajudicial nos termos dos arts. 389 e seguintes da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), e condicionam o sujeito passivo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei.</i></p>	
<p>Art. 6º <i>A adesão ao REAP poderá ser feita no prazo de 210 (duzentos e dez) dias, contado a partir da data de entrada em vigor do ato que regulamentar a presente Lei, com declaração da situação patrimonial em 31 de dezembro de 2020 e o consequente pagamento do tributo, que poderá ser parcelado em até sessenta meses, nos termos do regulamento, para adequar-se à capacidade econômica do contribuinte.</i></p>	<p>A medida estabelece prazo para adesão ao Programa e institui parcelamento especial pelo prazo de até 60 meses para pagamento do débito.</p> <p>O prazo estipulado é igual ao parcelamento ordinário, previsto a todos os contribuintes.</p> <p>Porém, a dilação do pagamento antecipado do Ganho de Capital configura clara contradição aos objetivos da própria proposta, conforme a Justificação apresentada pelo autor do projeto. Ante o cenário de “penúria fiscal”, não é razoável</p>

	conceder prazo de 5 anos para pagamento de tributo com redução de 90% do montante devido, sem a incidência de juros e multa de mora.
<i>Parágrafo único. A divulgação ou a publicidade das informações presentes no REAP 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, 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.</i>	

7. Quanto ao impacto orçamentário-financeiro, considerando-se o Sistema Tributário de Referência, vigente para os rendimentos e ganhos tratados pelo Programa, pode-se sintetizar os seguintes efeitos tributários:

MEDIDA	EFEITO
1. Atualização dos bens móveis e imóveis declarados, ANTES da ocorrência do fato gerador do Ganho de Capital, e dos não declarados (art. 1º, § 2º)	ANTECIPAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DE PERÍODOS SUBSEQUENTES RENÚNCIA DE RECEITA
2. Recolhimento do IR com a redução da alíquota para 1,5%, para as pessoas físicas e jurídicas	RENÚNCIA DE RECEITA
3. Remissão dos ganhos auferidos pelos bens atualizados, relativos aos fatos geradores ocorridos até 31.12.2020	RENÚNCIA DE RECEITA
4. Dispensa da exigência de JUROS e MULTA DE MORA para recolhimento do imposto, devidos no período anterior à adesão	RENÚNCIA DE RECEITA
5. Concessão de PARCELAMENTO ESPECIAL por até 60 meses	POSTERGAÇÃO DA ARRECADAÇÃO PARA PERÍODOS POSTERIOR (dispersão dos efeitos positivos arrecadação antecipada)

8. Nesta análise preliminar, deve-se ressaltar que não foram estimados os impactos fiscais relativos às seguintes medidas constantes do projeto:

- a) remissão dos tributos sobre os ganhos auferidos pelos bens atualizados, relativos aos fatos geradores ocorridos até 31.12.2020 e dispensa da exigência de JUROS e MULTA DE MORA para recolhimento do imposto, devidos no período anterior à adesão. Estes itens são de difícil estimação, pois depende da situação específica de cada contribuinte. De qualquer forma, acredita-se que represente um valor pequeno em comparação com a renúncia relativa às pessoas físicas e jurídicas;
- b) bens que tenham sido transferidos para o País, em qualquer caso, e que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção ou, ainda, com valores desatualizados em relação a dados essenciais. Trata-se de estimativa de difícil mensuração, justamente por se tratar de informações omitidas ou em relação a bens não declarados ao Fisco;
- c) regularização e atualização de Bens Móveis. Não estão disponíveis no âmbito da RFB bases de dados que nos permitam apurar com mínima aproximação os efeitos desta medida; e
- d) regularização e atualização de Bens Móveis e Imóveis pertencentes a pessoas jurídicas.

9. As estimativas foram feitas com base em um simulador que contempla a base de imóveis declarados na DIRPF. Desta base foram excluídos os imóveis que se fossem alienados em 2021 já contariam com uma isenção de 100%. A partir da base resultante foram estimados os valores de arrecadação considerando a alíquota média praticada atualmente e a alíquota proposta de 1,5%. A partir dos resultados obtidos no simulador, foram estimados os valores de arrecadação e de perda no primeiro ano de implantação da medida (2021) e nos 9 anos seguintes, tomando-se como base os valores arrecadados atualmente corrigidos por um índice de preços, considerando-se que os valores que seriam arrecadados no primeiro ano serão parcelados em 5 anos, conforme consta da proposta. Nos cálculos foi considerado também que, caso o Projeto seja convertido em Lei, a mesma produzirá efeitos a partir de maio de 2021.

IMPACTO FISCAL

10. Para fins do disposto no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000 (LRF), o impacto fiscal da medida ora analisada é apresentado na tabela abaixo:

Simulador Alienação de Bens Imóveis - Atualização com Pagamento em 5 anos - Alíquota de 1,5%

valores em R\$ milhões

Período	Arrec. Atual Estimada	Atualização e alienação em 2021			Antecipação da atualização para 2021 e			Arrec Total Proposta	Variação na Arrec.
		Arrecadação a 15,2% (jan-abr de 2021)	Arrecadação a 1,5% (mai-dez de 2021)	Perda de Arrecadação	% Antecipação (1)	Arrecadação Adicional a 1,5%	Perda de Arrecadação		
2021	2.333	778	161	-1.394	-	1.089		2.028	-305
2022	2.477		161		90%	1.089	-2.229	1.498	-979
2023	2.625		161		80%	1.089	-2.100	1.775	-849
2024	2.777		161		70%	1.089	-1.944	2.083	-694
2025	2.939		161		60%	1.089	-1.763	2.426	-513
2026	3.109				50%		-1.555	1.555	-1.555
2027	3.290				40%		-1.316	1.974	-1.316
2028	3.481				30%		-1.044	2.437	-1.044
2029	3.684				20%		-737	2.947	-737
2030	3.898				10%		-390	3.508	-390
								Perdas de 2022 a 2030:	-8.077

(1) % de Contribuintes que decidiram antecipar a apuração do ganho de capital para utilizar o benefício.

11. Nos termos do art. 3º da Portaria MF nº 453, de 2013, deve-se consignar que a renúncia fiscal prevista para o ano de 2021, no montante de **R\$ 1.394 milhões**, não foi considerada na estimativa de receita do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA-2021).

12. No entendimento de que ao caso em tela aplica-se a restrição imposta pelo inciso II, do art. 14 *in fine*, da LRF, a compensação deverá ser constituída “*por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição*”¹. ” Desta forma, para vigência da medida neste ano-calendário, faz-se necessária a adoção de medidas compensatórias neste montante.

13. Para os períodos seguintes, os impactos apurados constantes da tabela acima, devem ser analisados à luz das disposições da Lei nº 14.116, de 31 de dezembro de 2020 (LDO-2021), notadamente ante o teor do Anexo IV, Tabela 2 – Trajetória estimada do Resultado Primário². A adoção

¹ O Acórdão TCU nº 747 Plenário, de 14.04.2010, recomendou ao então Ministério da Fazenda para adotar, “quando da concessão ou ampliação de renúncias de receitas, providências com vistas a que não sejam utilizados, como medidas de compensação às renúncias, os ajustes na programação orçamentária e financeira da despesa pública nem o excesso de arrecadação, em estrita observância ao inciso II do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.”

(Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY%253AACORDAO-COMPLETO-1148121/DTRELEVANCIA%2520desc/0/sinonimos%253Dfalse)

Este mesmo entendimento, firmando a observância estrita do inciso II do art. 14 da LRF, foi corroborado pelo Acórdão TCU nº 3437, de 10.12.2012, que analisou pedido de reexame da matéria à época dos fatos, mediante representação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

² Disponível em: http://planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/Anexo/ANL14116IV.1.pdf.

da medida, implicará a renúncia de receita na ordem de **R\$ 979 milhões** para 2022 e de **R\$ 849 milhões para 2023**.

São estas as informações pertinentes, que se submetem à apreciação pelo Coordenador da Coest.

Assinatura digital
IRAILSON CALADO SANTANA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao chefe do Cetad.

Assinatura digital
ROBERTO NAME RIBEIRO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Coest

Aprovo a Nota. Encaminhe-se ao Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

Assinatura digital
CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe do Cetad