



SENADO FEDERAL  
Gabinete do Senador Tasso Jereissati

## **PARECER N°           , DE 2015**

Da COMISSÃO MISTA, sobre a Medida Provisória nº 692, de 22 de setembro de 2015, que *altera a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, para dispor acerca da incidência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, e a Medida Provisória nº 685, de 21 de julho de 2015, que institui o Programa de Redução de Litígios Tributários – PRORELIT.*

RELATOR: Senador **TASSO JEREISSATI**

### **I – RELATÓRIO**

#### **I.1 – Conteúdo da Medida Provisória**

A Medida Provisória (MPV) nº 692, de 22 de setembro de 2015, composta por quatro artigos, tem dois objetivos: alterar a tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) na hipótese de ganho de capital, de modo a torná-lo progressivo, bem como alterar o termo final de adesão, as condições de pagamento e o pagamento mínimo em espécie referentes ao Programa de Redução de Litígios Tributários (PRORELIT), instituído pela MPV nº 685, de 21 de julho de 2015.

A primeira medida é efetivada pelos dois artigos iniciais. O art. 1º altera o art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, para que o ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, antes sujeito à incidência do IRPF à alíquota única de 15% (quinze por cento), passe a ter quatro alíquotas diferentes e progressivas.

A atual alíquota única de 15% (quinze por cento) passa a ser a mais branda, sendo aplicável sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$

1.000.000,00 (um milhão de reais). A parcela dos ganhos que exceder R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) será tributada à alíquota de 20% (vinte por cento). A que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) estará sujeita à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). Por fim, a que ultrapassar R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) será tributada à alíquota de 30% (trinta por cento).

Se o mesmo bem ou direito for alienado em partes, o ganho de capital, a partir da segunda operação, deve ser somado aos ganhos auferidos nas operações anteriores para fins da apuração do imposto, deduzindo-se o montante do imposto pago naquelas operações.

O art. 2º se refere ao ganho de capital percebido em decorrência da alienação de bens e direitos do ativo não-circulante por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Doravante, a partir da produção de efeitos das novas normas, essas operações ficarão sujeitas à incidência das mesmas alíquotas aplicáveis aos ganhos de capital das pessoas físicas, na forma do art. 21, *caput*, e §§ 1º, 3º e 4º, todos da Lei nº 8.981, de 1995. Segundo a Exposição de Motivos (EM) que acompanha a MPV, a medida preveniria o planejamento tributário que teria por objetivo aproveitar a tributação reduzida do ganho de capital que seria aplicável aos optantes pelo Simples Nacional sem a previsão contida no art. 2º da MPV nº 692, de 2015.

As alterações promovidas pelo art. 3º da MPV ao Prorelit dizem respeito: a) ao termo final de adesão, que passa a ser 30 de outubro de 2015; e b) aos percentuais mínimos para pagamento em espécie (30%, 33% ou 36%), que são fixados de maneira menos onerosa do que o estabelecido na MPV nº 685, de 2015 (43%), a fim de estimular a adesão ao programa.

A MPV entra em vigor na data de sua publicação, embora o aumento da tributação sobre ganho de capital produza efeitos apenas a partir de 1º de janeiro de 2016 (art. 4º).

## **I.2 – Emendas**

Foram apresentadas 85 emendas nesta Comissão Mista, nos termos do art. 4º da Resolução do Congresso Nacional (CN) nº 1, de 2002, que versa sobre a tramitação das medidas provisórias. Essas emendas podem ser classificadas em três grupos: 1º) as de pertinência temática, que dizem respeito à

tributação sobre ganho de capital; 2º) as estranhas à tributação sobre ganho de capital, porém conexas com matéria tributária; 3º) as sem pertinência temática e sem conexão com tributos, que são, assim, matéria totalmente estranha à MPV.

## **II – ANÁLISE**

Consoante dispõe a Resolução nº 1/2002-CN, esta Comissão deverá emitir parecer antes de a matéria ser submetida aos Plenários da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

### **II.1 – Constitucionalidade e juridicidade**

#### **II.1.1 – Pressupostos de relevância e urgência**

Tendo em vista que a matéria tratada - direito tributário - não se encontra entre aquelas cuja veiculação por medida provisória é vedada, a legitimidade da Presidente da República para, em caso de relevância e urgência, editar a referida espécie normativa encontra amparo no art. 62 da Constituição Federal (CF).

Segundo a Exposição de Motivos que a acompanha, a urgência das medidas contidas na MPV é decorrente da situação fiscal crítica em que se encontra o País, *que demanda incremento da base tributária e redução de benefícios fiscais*.

#### **II.1.2 – Constitucionalidade formal**

Na sua forma, a MPV é constitucional, pois:

a) versa sobre direito tributário, matéria da qual a União é competente em concorrência com os Estados e o Distrito Federal, nos termos do art. 24, I, da CF. A competência do Congresso Nacional para dispor sobre o sistema tributário está prevista no art. 48, I, da CF;

b) cuida do Imposto sobre a Renda, tributo de competência exclusiva da União, previsto no art. 153, III, da CF;

c) a matéria não consta do rol de vedações de edição de medida provisória, previsto nos arts. 62, § 1º, e 246 da CF, nem da lista de competências

exclusivas do Congresso Nacional ou de qualquer de suas Casas, expressa nos arts. 49, 51 e 52 da CF.

### **II.1.3 – Constitucionalidade material**

Materialmente, a MPV não atenta contra nenhum princípio constitucional. Ao contrário, dá concretude ao princípio da capacidade contributiva, ao instituir a progressividade de alíquotas do IRPF incidente sobre o ganho de capital. Tampouco há violação da isonomia (art. 150, II, da CF), uma vez que a MPV cuida, no caso, de tratar desigualmente os desiguais.

A MPV nº 692, de 2015, ao postergar a produção de efeitos da majoração da alíquota para 1º de janeiro de 2016, respeitou o princípio da anterioridade (art. 150, III, *b*, da CF). Só os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016 serão atingidos pelas novas alíquotas, o que respeita, também, o princípio da irretroatividade consagrado na alínea *a* do inciso III do art. 150 da CF.

### **II.1.4 – Juridicidade**

Não há dúvida quanto à juridicidade da MPV, uma vez que, por meio de instrumento legislativo adequado (medida provisória) e sem ofensa aos princípios norteadores do ordenamento jurídico brasileiro, as normas propostas são inovadoras, tem caráter geral, potencial coercitivo e efetividade.

## **II.2 – Adequação financeira e orçamentária e técnica legislativa**

A adequação orçamentária e financeira das medidas propostas é patente tendo em vista que não ocasionam renúncia de receitas tributárias. Ao contrário, espera-se que elas tenham impacto positivo sobre a arrecadação.

A Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle do Senado Federal (CONORF) pronunciou-se sobre a MPV na Nota Técnica de Adequação Orçamentária e Financeira nº 30/2015, considerando-a adequada em relação às medidas propostas nos arts. 1º e 2º, referentes ao aumento da tributação sobre os ganhos de capital.

Quanto às medidas atinentes ao Prorelit, a Conorf assim se pronuncia:

Quanto à regra do **caput** do art. 109 (da LDO) de que as proposições de alteração da receita pública tenham estimativa do impacto na arrecadação e justificativa, faz-se presente na Exposição de Motivos a justificção, centrada na alteração da estrutura de incentivos ao contribuinte impulsionando-o a aderir às condições do PRORELIT. Não consta, no entanto, qualquer estimativa financeira do resultado da medida. Trata-se de descumprimento formal de exigência legal que, não obstante, não modifica a conclusão – aplicável ao exame de mérito - de que tende a resultar em aumento da receita pública arrecadada a curto prazo (sem alteração no montante contábil do crédito tributário), uma vez que o conteúdo da medida é a inclusão de novos aderentes a programa de compensação que acelera o recebimento de créditos em litígio. Para sanar essa inadequação formal, poderá a Comissão Mista formada para apreciação da Medida Provisória diligenciar ao Poder Executivo solicitando as estimativas em tela, com fulcro nos arts. 90, inc. V, 94 e 142 do Regimento Interno do Senado Federal (...).

A técnica legislativa atende aos requisitos da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que regulamenta o parágrafo único do art. 159 da CF, que trata da elaboração, redação e alteração de leis.

### **II.3 – Mérito**

No mérito, ainda que a medida tenha sido motivada pelos seus efeitos fiscais e produza aumento de carga tributária, a tributação progressiva do ganho de capital no IRPF prevista está em acordo com o princípio da isonomia e do seu corolário no direito tributário, o princípio da capacidade contributiva. Ressalte-se que a tributação sobre o ganho de capital era feita com alíquota única, de forma definitiva à alíquota de 15%.

A mais importante modificação introduzida no texto do projeto de lei de conversão é a redução das alíquotas de incidência de imposto de renda a que se refere a redação proposta no art. 1º da MP 692, de 2015, para o art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Isso tem o objetivo de mitigar distorções que a majoração de tributação sobre ganhos de capital produzirá em relação à atratividade de inversões diretas em capital de empresas frente a outros investimentos. Aliás, registre-se que se a situação fiscal não comporta melhorias nos incentivos à assunção de risco empresarial, ao menos deve-se cuidar para evitar que se tornem tão menos atraentes ou, no limite, inviáveis.

Ademais, vale ressaltar a decisão de elevar o teto da faixa de ganho de capital sujeita à incidência da alíquota mínima de 15% de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) para R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). Essa alteração

visa a manter os ganhos de capital de pessoa física decorrentes de alienação de ativos de pequenas e médias empresas sujeitos à alíquota mínima.

Outra modificação relevante do PLV em relação ao texto da MP 692/15 é o estabelecimento de mecanismo de reajuste automático em função de correções na tabela do IRPF, pelo mesmo índice aplicado à menor alíquota do IRPF, hoje de 7,5%. Assim, toda vez que a tabela do IRPF for reajustada, em especial sua menor alíquota, fica garantido o reajuste dos valores relativos às faixas de tributação sobre o ganho de capital.

Em relação às alterações promovidas no Prorelit, em vista do aproveitamento das alterações propostas no âmbito do PLV 22/15, sugerimos a supressão dos dispositivos que se referem ao mencionado programa.

Com isso, elimina-se também a restrição à adequação orçamentária e financeira feita pela Conorf às medidas propostas no art. 3º.

Finalmente, em relação à sua entrada em vigor, achamos por bem acrescentar parágrafo à cláusula de vigência, de modo a deixar claro que os seus efeitos se darão somente em relação a alienações ocorridas a partir de 1º de janeiro de 2016, ficando afastada sua aplicação a operações consumadas antes dessa data, ainda que a definição ou recebimento do preço da alienação, total ou parcial, ocorra após 31 de dezembro de 2015.

Para afastar fraudes, estabelecemos que o ônus da prova em relação às operações feitas até 31 de dezembro será do contribuinte, que deverá fazê-lo mediante a apresentação para registro, até 31 de janeiro de 2016, de documento ao Cartório de Registro de Títulos e Documentos, ou órgão oficial assemelhado, que comprove a existência e a data do negócio.

#### **II.4– Emendas conexas à MPV nº 692, de 2015**

As 85 emendas recebidas no prazo regimental podem ser divididas em três categorias principais: a) matérias conexas à MPV; b) matérias tributárias; e c) matérias estranhas ao conteúdo da MPV nº 692, de 2015.

Mesmo sendo atinentes à presente MPV, como já previamente mencionado, considerando que as alterações ao Programa de Redução de Litígios Tributários foram apreciadas no contexto do projeto de lei de conversão da MPV nº 685, de 2015, que o criou, deixamos de apreciar o mérito das Emendas nºs 11,

49 a 51, 63, 64, 67, 68 e 76, que deverão ser consideradas rejeitadas para os efeitos desta Medida Provisória.

No tocante às medidas referentes aos arts. 1º e 2º da MPV, que tratam da instituição de alíquotas progressivas do Imposto sobre a Renda incidentes sobre o ganho de capital, as emendas recebidas podem ser classificadas em cinco categorias: a) as que propõem a sua supressão (Emendas nºs 6, 17, 36 e 44); b) as que propõem alteração das faixas e (ou) alíquotas fixadas na MPV (Emendas nºs 7, 16, 25, 26, 34, 35, 38, 65); c) as que preveem atualização da fórmula de cálculo dos valores dos bens para efeitos de apuração do ganho de capital (Emendas nºs 8, 12, 37, 40, 42, 55, 57, 58, 69, 77, 83, 84) ; d) as que alteram a vigência das medidas (Emendas nºs 31, 53, 54); e outras (Emendas nºs 32, 38, 43, 45 a 47, 56 e 70).

Quanto às primeiras, supressivas que são, rejeitamos ante o indiscutível mérito da progressividade que se pretende instituir.

Sobre as emendas que sugerem alteração das faixas de ganho de capital e das alíquotas do Imposto sobre a Renda sobre ele incidente, as emendas elencadas foram parcialmente aproveitadas, exceto a 34 e a 38, que não estão plenamente alinhadas com o espírito da proposição.

Igualmente ocorre em relação às emendas para atualização de valores referentes aos imóveis objetos de alienações que gerem ganho de capital que também devem ser rejeitadas. A experiência mostra que a reindexação da economia não é um bom caminho a ser seguido. O importante é que, com a introdução de mecanismo de reajuste atrelado às futuras correções da tabela do IRPF, fica garantida alguma correção da inflação sobre a base de cálculo.

Quanto à vigência, com a alteração que propomos, a matéria estará bem equacionada, não sendo, pois, acolhidas as emendas propostas sobre a questão.

Em relação às outras emendas, entendemos que a de nº 32, do Deputado Bilac Pinto, contém preocupação relevante em relação à tributação do ganho de capital em operações envolvendo ações em bolsa de valores. Ela, entretanto, não procede, tendo em vista que se trata de operações sobre renda variável, submetidas a regime específico de tributação. Por esse motivo, ela deve ser rejeitada.

A Emenda nº 38 prevê alteração do art. 2º da MPV, para determinar a não incidência do IRPF sobre o ganho de capital quando originário de alienação de bens de uso no processo produtivo de pessoa jurídica alienante e tiver por destino a aquisição de máquinas e equipamentos substitutos que contenham avanços tecnológicos e ganhos de produtividade. Por se tratar de situação bastante específica e pouco relevante, a emenda será rejeitada.

A Emenda nº 43, do Deputado Jorginho Mello, inclui as microempresas e empresa de pequeno porte optantes do Simples Nacional entre as exceções à tributação prevista no art. 2º, sem entender que são exatamente elas que o artigo pretende alcançar. A ideia desse artigo, conforme expõe a Exposição de Motivos à MPV, é impedir operações de planejamento tributário tendo portanto sido rejeitada

A Emenda nº 45, do Deputado Laércio Oliveira, visa salvaguardar as regras específicas aplicáveis aos investidores estrangeiros. Tendo em vista a especificidade da situação e das regras, entendemos que a alteração pretendida não deve ser tratada nesta oportunidade.

A Emenda nº 46, também do Deputado Laércio Oliveira, cria limitação temporal à regra presente no § 3º do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro, de 1995, alterado pelo art. 1º da MPV. O objetivo é que a cumulação dos ganhos de capital de bem ou direito vendido de forma parcelada, para efeitos do cálculo do IRPF devido, seja restrita às operações realizadas dentro de um mesmo ano-calendário. Por ser pertinente, a alteração é acolhida nos termos de aperfeiçoamento por nós proposto.

A Emenda nº 47, do Deputado Laércio Oliveira, inclui dispositivo para alterar o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, para deixar expresso que a tributação dos contribuintes pessoa jurídica residentes ou domiciliados no exterior será sobre o ganho de capital de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no país, com alíquota de 15% (única), o que nos parece incoerente. Por esse motivo, é rejeitada.

A Emenda nº 56, do Deputado Paes Landim, propõe a inclusão de dispositivo na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, para garantir a alíquota de 15% para os investimentos de brasileiros realizados em moeda estrangeira. A emenda é desnecessária, dada a sua especificidade.



#### **II.4.1 – Emendas com conteúdo tributário**

A inserção de matérias estranhas ao objeto das medidas provisórias em leis dela derivadas foi recentemente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF). A decisão foi tomada no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5127, por meio da qual a Confederação Nacional das Profissões Liberais (CNPL) questionava alterações feitas na MPV nº 472, de 15 de dezembro de 2009, convertida na Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, que resultaram na extinção da profissão de técnico em contabilidade. A lei de conversão em questão incluiu temas diversos, que não guardam relação com a profissão de contador. Por maioria, o Plenário julgou improcedente a ação, mantendo a validade da norma questionada em razão do princípio da segurança jurídica. Contudo, o Tribunal decidiu cientificar o Congresso Nacional de que a prática é incompatível com a Constituição Federal.

Em homenagem a esta decisão, entendemos que não devem ser acolhidas as outras emendas que, apesar de versarem sobre matéria tributária, não dispõem sobre o objeto principal do diploma legal. Por essa razão, rejeitamos as Emendas nºs: 1, 2, 3, 4, 10, 13, 14, 15, 20, 21, 22, 23, 24, 27, 28, 30, 33, 39, 41, 48, 59, 61, 62, 71 a 75 e 82. Entendemos, ademais, que a maioria não tem urgência ou relevância. Muitas contêm conteúdo similar a proposições em tramitação no Congresso Nacional, que serão examinadas com mais tempo. Outras criam novas renúncias de receita, que devem ser evitadas na atual conjuntura.

#### **II.4.2 Emendas estranhas ao objeto da MPV**

Além da decisão do STF citada, que recomenda a rejeição de emendas que não guardem relação de conexão com o conteúdo da MPV, a Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998 (*dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis*), determina, em seu art. 7º, II, *que a lei não conterá matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão*. Em consonância com essa norma complementar prevista no art. 59, parágrafo único, da Carta Magna, absteemo-nos de acolher as emendas estranhas ao objeto da MPV nº 692, de 2015. É o caso das Emendas nºs 5, 9, 18, 19, 29, 60, 66, 78 a 81 e 85.

### **III – VOTO**

Ante o exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa da medida provisória, bem como pelo atendimento dos pressupostos de relevância e urgência e pela adequação financeira e orçamentária.

No mérito, votamos pela aprovação da Medida Provisória nº 692, de 2015, da Emenda nº 46 – CM, na forma de subemenda, e das emendas de Relator, a seguir propostas, e pela rejeição do restante das emendas apresentadas na Comissão Mista, tudo nos termos do seguinte Projeto de Lei de Conversão.

## **PROJETO DE LEI DE CONVERSÃO Nº     , DE 2015**

Altera a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, para dispor acerca da incidência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza.

O CONGRESSO NACIONAL resolve:

**Art. 1º** A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda, com as seguintes alíquotas:

I - 15% (quinze por cento) sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais);

II – 17,5% (dezessete e meio por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

III – 20% (vinte por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais); e

IV – 22,5% (vinte e dois e meio por cento) sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais).

.....

§ 3º Na hipótese de alienação em partes do mesmo bem ou direito, a partir da segunda operação, desde que realizada até o final do ano-calendário seguinte ao da primeira operação, o ganho de capital deve ser somado aos ganhos auferidos nas operações anteriores, para fins da apuração do imposto na forma do caput, deduzindo-se o montante do imposto pago nas operações anteriores.

§ 4º Para fins do disposto neste artigo, considera-se integrante do mesmo bem ou direito o conjunto de ações ou quotas de uma mesma pessoa jurídica.” (NR)

§ 5º Os valores dos ganhos de que tratam os incisos I a IV do caput serão ajustados no mesmo percentual aplicado para o ajuste do valor da faixa da tabela progressiva mensal do imposto sobre a renda de pessoas físicas correspondente à menor alíquota.” (NR)

**Art. 2º** O ganho de capital percebido por pessoa jurídica em decorrência da alienação de bens e direitos do ativo não-circulante sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda, com a aplicação das alíquotas do caput do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro, de 1995, e do disposto nos §§ 1º, 3º e 4º do referido artigo, exceto para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

**Art. 3º** Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

§1º Para efeitos de interpretação, o disposto nos arts. 1º e 2º apenas produz efeitos em relação a alienações ocorridas a partir de 1º de janeiro de 2016, ficando afastada sua aplicação a operações consumadas antes dessa data, ainda que a definição ou recebimento do preço da alienação, total ou parcialmente, ocorra após 31 de dezembro de 2015.

§2º O ônus da prova de que a operação foi consumada até 31 de dezembro de 2015 caberá ao contribuinte, mediante a apresentação para registro, até 31 de janeiro de 2016, de documento ao Cartório de Registro de Títulos e Documentos, ou órgão oficial assemelhado, que comprove a existência e a data do negócio.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator