



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

**PARECER N° , DE 2021**

SF/21901.91583-48

De PLENÁRIO, sobre o Projeto de Lei nº 458, de 2021, 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.*

Autor: Senador **ROBERTO ROCHA**

Relator: Senador **MARCOS ROGÉRIO**

**I – RELATÓRIO**

Vem ao exame do Plenário o Projeto de Lei (PL) nº 458, de 2021, 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.*

O projeto está estruturado em nove artigos. No art. 1º, é instituído o REAP, 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 a atualizar os respectivos valores declarados.

De acordo com o art. 2º da proposição, são considerados bens ou direitos, para fins do REAP, aqueles declarados com omissão, incorreção ou com valores desatualizados em relação a dados essenciais.



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

SF/21901.91583-48

Nos termos dos arts. 3º a 5º do PL, para aderir ao programa, o interessado, pessoa física ou jurídica, deverá, em síntese, cumprir duas etapas: 1ª) apresentar, nos termos do art. 3º do projeto, declaração única de regularização específica contendo a descrição pormenorizada dos recursos, bens e direitos de qualquer natureza de que seja titular em 31 de dezembro de 2020 a serem regularizados, com o respectivo valor em moeda corrente; e 2ª) recolher o 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 em que se converter o projeto.

O § 1º do art. 5º do PL prevê que o pagamento do IR implicará remissão (perdão) dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias relacionadas aos bens ou direitos declarados no REAP; e excluirá a multa pela não entrega da declaração de capitais brasileiros no exterior e outras penalidades que especifica.

Conforme estabelece o § 4º do art. 5º do projeto, o IR pago pelos aderentes será considerado tributação definitiva e não permitirá restituição de valores anteriormente recolhidos.

O art. 6º prevê que 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 lei em que se transformar o projeto. Nesse mesmo dispositivo, permite-se o parcelamento do valor relativo ao imposto em até 60 (sessenta) meses.

A exclusão do REAP é disciplinada no art. 7º do PL, que prevê essa consequência em caso de apresentação de declaração ou documentos falsos relativos à titularidade, à condição jurídica e ao valor dos bens declarados. Na hipótese de exclusão, é estabelecido que haverá cobrança do crédito tributário integralmente, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis.

O art. 8º do PL trata da apuração do IR devido a título de ganho de capital no caso de alienação de bem imóvel objeto de atualização pelo REAP. São previstos o afastamento do fator de redução FR1 e a observância do fator de redução FR2, dispostos no art. 40 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

Nesse último caso, o FR2, determinado pela fórmula  $FR2 = 1/1,0035\ m^2$ , deverá ser aplicado com o ajuste de que o “m<sup>2</sup>” corresponde ao número de meses-calendário ou fração decorridos entre o mês seguinte ao da atualização autorizada pela lei em que se converter o projeto e o de sua alienação.

Por fim, o art. 9º dispõe que a nova lei entrará em vigor na data de sua publicação.

Na justificação, o autor sustenta que a falta de previsão legal impede, em regra, a atualização do custo de aquisição do imóvel a preço de mercado. Afirma que a defasagem do valor dos bens declarados pelo contribuinte gera dificuldades, como a comprovação patrimonial junto a instituições financeiras para fins de obtenção de crédito. Cita que, em relação à correção monetária medida pela variação do IPCA, no período de julho de 1994 a dezembro de 2020, a defasagem é de 548,62%.

Segundo o autor, a mera atualização patrimonial pelo IPCA não deveria gerar nenhuma receita tributável, pois seria mera compensação pela perda do poder de compra da moeda. Mesmo assim, o PL promove a incidência do IR à alíquota de 1,5%, mediante abertura de possibilidade para que todos os contribuintes possam atualizar valores de bens declarados à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB). Sustenta, por fim, que a proposição servirá para fomentar a arrecadação tributária, com a geração de receitas que poderão custear despesas extraordinárias geradas pela pandemia da covid-19.

Foram apresentadas à proposição nove emendas de Plenário (PLEN). A Emenda nº 1-PLEN, da Senadora Rose de Freitas, altera o termo final previsto em diversos pontos do projeto de 31 de dezembro de 2020 para 31 de dezembro de 2021, com vistas a impedir que a demora na tramitação do projeto impeça a produção de efeitos no presente ano-calendário.

A Emenda nº 2-PLEN, do Senador Fabiano Contarato, altera a carga tributária incidente no Programa sob o argumento de atender o princípio da progressividade do IR. De acordo com a proposta, haverá um escalonamento de alíquotas conforme a grandeza do acréscimo patrimonial auferido pelo contribuinte. Assim, conforme a base de cálculo, as alíquotas podem ser de 1,5%, 3%, 5% ou 10%.

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

A Emenda nº 3-PLEN, do mesmo parlamentar, modifica a redação do art. 3º, inciso IV, do PL, para prever que a declaração do contribuinte de que os bens ou direitos têm origem lícita deva estar acompanhada, para evitar fraudes, da respectiva comprovação documental da origem do bem e cálculo detalhado da atualização pretendida.

A Emenda nº 4-PLEN, do Senador Izalci Lucas, propõe substituir no PL, onde for pertinente, a referência a 31 de dezembro de 2020 ou ao exercício financeiro de 2020 pela referência à data de publicação da futura Lei, a fim de que eventual demora na tramitação do projeto não torne obsoletos os marcos temporais nele previstos.

A Emenda nº 5-PLEN, do mesmo parlamentar, intenciona alterar a data limite de adesão ao REAP de 210 dias contados da data de entrada em vigor do ato que regulamentar a futura Lei para um ano contado a partir do mesmo momento.

A Emenda nº 6-PLEN, do Senador Alvaro Dias, modifica a redação do parágrafo único do art. 6º do PL, a fim de impedir a divulgação ou a publicidade das informações prestadas no âmbito do REAP apenas daquelas referentes ao contribuinte. O objetivo é garantir a transparência de outras informações não sigilosas, como o montante total arrecadado, penalidades pecuniárias perdoadas e a renúncia de receita ocasionada pelo Programa.

A Emenda nº 7-PLEN, do mesmo parlamentar, visa a afastar, em relação ao contribuinte que aderir ao REAP, a aplicação do fator de redução FR2, cuja regulação é disposta no parágrafo único do art. 8º do PL. Segundo o autor, o desconto promovido pelo projeto quanto às alíquotas atualmente em vigor para o ganho de capital é superior à inflação, razão pela qual não se justificaria a aplicação do referido fator de redução.

A Emenda nº 8-PLEN, também do Senador Alvaro Dias, altera a redação do § 2º do art. 1º do PL, para prever expressamente que o Programa também se aplica aos bens de origem lícita que tenham sido transferidos ao País.

Por fim, a Emenda nº 9-PLEN, do Senador Tasso Jereissati, propõe a adoção de duas alíquotas diferentes, a depender da situação dos bens ou direitos

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

SF/21901.91583-48

objeto de declaração. Para o caso de atualização de bens corretamente declarados, a alíquota do IR é de 5%, ao passo que, para a regularização de bens não declarados ou declarados incorretamente, a alíquota é de 10%. Na Emenda, o parlamentar propõe, ainda, alterar a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, para, segundo alega, adequar a redação aos diplomas legais posteriores, com vistas a prever a suspensão da pretensão punitiva do Estado na hipótese de inclusão em programa de recuperação fiscal anterior ao recebimento da denúncia, bem como todos os crimes que deveriam ser alcançados pela referida previsão legal.

## II – ANÁLISE

Em relação à constitucionalidade da proposição, registe-se que cabe ao Congresso Nacional legislar sobre sistema tributário e que há legitimidade na iniciativa parlamentar nos termos dos arts. 48, inciso I, e 61 da Constituição Federal. Além disso, conforme prevê o inciso III do art. 153 do Texto Constitucional, o Imposto sobre a Renda é tributo de competência exclusiva da União.

Quanto ao mérito, deve ser aplaudida a iniciativa do Senador Roberto Rocha. Pode-se dizer que o projeto, a um só tempo, constitui importante alternativa para a geração de receitas tributárias em momento de grave crise fiscal e permite ao contribuinte a atualização de seus respectivos valores patrimoniais e a regularização de bens e direitos que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção de dados essenciais.

Embora seja do conhecimento de todos, é preciso reiterar a gravidade da situação do País, tanto sob a perspectiva sanitária quanto econômica. O combate à pandemia da covid-19, em todas as frentes que exige, demanda dispêndio de vultosas somas de recursos públicos. Entre as ações, destacam-se o custeio e os investimentos para atenção à saúde, mediante a destinação de recursos ao Sistema Único de Saúde (SUS) para ampliação da rede hospitalar, com destaque para o aumento necessário do número de unidades de terapia intensiva.

Sob a perspectiva da economia, a situação é igualmente calamitosa, como revela a esperada retração do Produto Interno Bruto (PIB) no ano 2020. Nesse cenário, além de ser imprescindível manter investimentos públicos para



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

alavancar a atividade econômica, a ampliação da carga tributária não pode ser a primeira medida adotada pelo Governo para custear as despesas de saúde pública. É necessário pensar em outras soluções para a elevação imediata da arrecadação.

Esse parece ser o caminho trilhado pelo PL nº 458, de 2021, pois permite condição especial para que titulares de bens móveis ou imóveis optem por atualizar os valores históricos de seus bens mediante o pagamento de Imposto sobre a Renda (IR) em patamar reduzido, bem como autoriza a regularização de bens e direitos de origem lícita que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão em relação a dados essenciais.

O acolhimento do projeto é necessário, a fim de que sirva de importante alternativa para o aumento da arrecadação tributária. Diante da reflexão sobre o conteúdo do PL, das tratativas com o Ministério da Economia e das emendas apresentadas pelos Senadores, propomos a aprovação do projeto na forma do Substitutivo que ora apresentamos. O Substitutivo está estruturado de forma a abranger as duas modalidades de adesão veiculadas no projeto: atualização e regularização de bens. Por isso, o programa original passa a ser denominado de Regime Especial de Atualização e Regularização Patrimonial (REARP).

O Substitutivo é estruturado em seis capítulos. O primeiro trata das disposições preliminares; o segundo, da atualização do valor de bens; o terceiro, da regularização de bens e direitos; o quarto cuida do pagamento do IR devido; o quinto dispõe sobre a extinção da punibilidade de ilícitos praticados pelo contribuinte; e, por fim, o sexto veicula as disposições finais.

Em relação à primeira modalidade de adesão, prevista no segundo capítulo do Substitutivo, a proposição atua no vácuo legislativo decorrente da ausência de norma que possibilite ao contribuinte atualizar o valor de aquisição de seus bens. Em matéria de bens imóveis, por exemplo, a norma em vigor apenas permite a alteração do valor histórico em casos muito restritos, como na hipótese da realização de despesas com ampliação, reforma ou construção no imóvel, na forma do art. 137 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Por isso, ao realizar a alienação de bens, o contribuinte acaba apurando elevado ganho de capital, decorrente da diferença entre o valor da venda e o da primitiva aquisição.

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

Para imóveis adquiridos há muitos anos, há previsão em lei de mitigação do impacto tributário, mediante percentuais de redução da base de cálculo escalonados conforme o ano de aquisição. É o disposto no art. 18 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que minimiza o ganho de capital de imóveis adquiridos até 1988. Para imóveis adquiridos posteriormente, há outras regras que visam a reduzir a carga tributária no ganho de capital, com destaque para os fatores de redução FR1 e FR2 previstos no art. 40 da Lei nº 11.196, de 2005.

De todo modo, o peso tributário sobre o ganho de capital é potencialmente muito elevado. No caso de pessoas físicas, por exemplo, as alíquotas, conforme a base de cálculo, vão de 15% até 22,5%, nos termos do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Diante desse quadro, o projeto vem para autorizar a apuração do ganho de capital mesmo sem a alienação do bem imóvel, mediante a atualização de seu custo de aquisição e a imposição de carga tributária reduzida, com alíquota de 1,5% a título de IR sobre o acréscimo patrimonial decorrente do reajuste no valor do bem.

Parece importante, nesse ponto, adequar a proposta, visto que a alíquota ventilada de 1,5% representa apenas um décimo da menor alíquota atualmente em vigor para o ganho de capital. Nos termos do Substitutivo que ora apresentamos, a alíquota é fixada em 3%, portanto, o dobro da prevista no PL original. Essa alteração manterá o interesse pelo benefício proposto e ampliará a arrecadação esperada com a aprovação do PL.

Destaca-se que essa modificação levou em consideração proposta encaminhada pelo Ministério da Economia, cuja alíquota seria de 4%. Limitamos, porém, a elevação ao dobro do previsto originalmente, com vistas a não tornar desinteressante a alternativa disponibilizada pelo PL.

Em relação a diversos outros pontos, acolhemos parte significativa da regulação proposta pelo Ministério da Economia no tocante à atualização do valor de bens, como a restrição à adoção apenas pelas pessoas físicas. No entanto, mantivemos a abrangência original do PL quanto ao alcance também de bens móveis e a possibilidade de pagamento do imposto devido em até 60 meses,

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

sempre com o intuito de promover o equilíbrio entre a tributação almejada e a manutenção da atratividade do programa ao contribuinte.

Quanto às regras que permitem a redução do ganho de capital apurado na efetiva alienação do bem, deixamos de acolher a Emenda nº 7-PLEN, que afasta os fatores de redução FR1 e FR2 previstos no art. 40 da Lei nº 11.196, de 2005. Foi adotado o texto proposto pelo Ministério da Economia, na forma do § 7º do art. 2º do Substitutivo. Assim, o contribuinte continuará a gozar da aplicação do fator de redução, mas somente no período entre a adesão ao REARP e a alienação do imóvel, com vistas a evitar a perda de interesse em optar pela atualização veiculada no regime especial proposto.

No Substitutivo, foi mantido o termo final de 31 de dezembro de 2020 como data de aquisição do bem que poderá ter seu valor atualizado. A referência nos parece que deva ser a Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física relativa ao referido ano. A postergação desse termo final para 2021 ou outra data futura exigirá que a adesão ao REARP seja igualmente postergada, o que poderá reduzir o ingresso imediato, ainda neste ano, de recursos públicos. Por isso, não acolhemos as Emendas nºs 1 e 4-PLEN.

Por razão semelhante, deixamos de acolher a Emenda nº 5-PLEN, que pretende autorizar a adesão no prazo de um ano contado da entrada em vigor do ato que vier a regulamentar a lei em que se converter o projeto. Nos termos do art. 4º do Substitutivo, a adesão ao REARP terá prazo de até 210 dias, contado da entrada em vigor da lei. Com a célere aprovação do PL, espera-se o ingresso neste ano de recursos decorrente do Regime.

Com vistas a evitar ao máximo renúncia de receitas, foi previsto no capítulo das disposições finais regra de desconsideração dos efeitos da atualização em caso de alienação de imóvel no prazo de três anos a contar da adesão ao REARP na referida modalidade, exceto quando a alienação se dê por força do falecimento do titular (*transmissão causa mortis*) ou seja decorrente de partilha em dissolução de sociedade conjugal ou união estável. Assim, busca-se afastar do regime aqueles contribuintes que, de fato, intencionam alienar bem imóvel em período próximo. Nesse caso, terão de se submeter ao ganho de capital previsto na tributação comum, às alíquotas estatuídas no art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

O impacto fiscal esperado pela adesão à modalidade atualização do REARP foi enfrentado pela Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle do Senado Federal (CONORF), por meio da Nota Técnica de Impacto Orçamentário e Financeiro nº 20, de 2021. Nessa manifestação, a Consultoria de Orçamentos estimou aumento de arrecadação de R\$ 945 milhões para o ano de 2021, de R\$ 271 milhões para o ano de 2022 e de R\$ 400 milhões para o ano de 2023. Esses dados, segundo a mencionada Nota, levam em consideração apenas a possível atualização de bens imóveis por pessoas físicas. Portanto, o resultado esperado pela entrada em vigor do regime é bastante positivo.

A segunda modalidade de adesão ao REARP, regulada no terceiro capítulo do Substitutivo, autoriza a regularização de bens ou direitos de origem lícita, mantidos no Brasil, que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção quanto a dados essenciais.

No Substitutivo, buscamos afastar dispositivos que levassem à autorização de regularização de bens no exterior. As regras previstas são para bens e direitos de origem lícita situados no País.

Poderão aderir a essa modalidade do REARP os residentes ou domiciliados no Brasil em 31 de dezembro de 2020, desde que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares em períodos anteriores à referida data. A regularização é, portanto, objetiva e certa no tempo, com escopo de permitir a conformidade fiscal de contribuintes que se omitiram ou prestaram informações incorretas ao Fisco.

Como a hipótese envolve potenciais irregularidades, propomos a fixação de alíquota dez vezes superior à prevista no texto original do PL nº 458, de 2021. Para adesão do contribuinte, deverá haver a apresentação de declaração perante o Fisco, bem como o recolhimento do IR à alíquota de 15% sobre o acréscimo patrimonial, correspondente ao montante dos ativos objeto de regularização. Em contrapartida, a regularização promovida pelo contribuinte implicará remissão dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias relacionadas aos bens e direitos envolvidos no REARP. O contribuinte também poderá pagar o imposto devido em até 60 meses.

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

Para afastar eventuais fraudes, acolhemos em parte a Emenda nº 3-PLEN, do Senador Fabiano Contarato, na forma do § 4º do art. 3º do Substitutivo, em que é prevista a apresentação de declaração pelo contribuinte, acompanhada de documentos e informações sobre a origem lícita dos recursos, bens ou direitos de sua titularidade.

Em relação a esse mesmo ponto, embora não tenha sido acolhida a redação conferida pela Emenda nº 8-PLEN, entendemos que a preocupação do Senador Alvaro Dias está atendida pela redação do Substitutivo, que restringe a regularização a bens de origem lícita do contribuinte.

Com objetivo de não prejudicar a divulgação de informações sobre o regime, tais como os montantes de arrecadação e de créditos tributários perdedores, acolhemos a Emenda nº 6-PLEN, do Senador Alvaro Dias, para deixar claro, no art. 7º do Substitutivo, que o sigilo é relacionado apenas a informações individuais do contribuinte, e não do regime especial veiculado no projeto.

Na citada Nota Técnica de Impacto Orçamentário e Financeiro nº 20, de 2021, a Conorf, lastreada em nota emitida pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), afirma não ser possível avaliar o impacto fiscal da modalidade regularização, tendo em vista que se destina justamente a tributar algo que hoje carece de informações, visto que se trata de bens omitidos pelo contribuinte ou cujos dados essenciais estão incorretos.

De todo modo, é possível esperar a entrada de novos recursos públicos em razão da adesão ao programa, cuja alíquota prevista no Substitutivo é agravada em relação à prevista para a modalidade atualização. Poderá, por isso, ser importante fonte de arrecadação imediata aos cofres públicos.

Em razão de o REARP ser um regime de natureza especial e temporária, entendemos que as alíquotas aplicáveis estão devidamente graduadas no Substitutivo. Eventual previsão de alíquotas progressivas, já em vigor no regime comum, poderá desestimular a adesão, em prejuízo, portanto, da arrecadação que se espera alcançar. Em razão disso, deixamos de acolher a Emenda nº 2-PLEN.

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

Em relação à parte inicial da Emenda nº 9-PLEN, do Senador Tasso Jereissati, o tratamento conferido pelo Substitutivo é diverso em relação às alíquotas, por isso, não foi acolhido o texto proposto. No entanto, a ideia de graduar de modo diferente as modalidades do regime especial está atendida no Substitutivo ora apresentado.

Já a segunda parte da referida Emenda nº 9-PLEN trata de matéria penal, conteúdo que, de fato, deveria estar contemplado pelo Projeto, a fim de assegurar segurança jurídica ao contribuinte que aderir ao programa. Contudo, sugerimos algumas alterações a serem contempladas pelo texto do Substitutivo.

No ponto, a Emenda visou a alterar uma lei já vigente que prevê hipóteses de extinção da punibilidade de crimes contra a ordem tributária, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, isto é, busca alterar o art. 34 da Lei nº 9.249, de 1995. Contudo, tratando-se o REARP de um regime de atualização e regularização de natureza especial, comprehende-se que a norma que cria hipóteses de extinção de punibilidade para esses casos deva estar prevista igualmente em uma lei temporária. Por tal razão, criamos um capítulo no Substitutivo, coincidente com seu art. 6º, voltado para as consequências penais do pagamento do tributo e acessórios no âmbito do REARP.

Noutro giro, adotamos como parâmetro legal dos tipos penais a terem extinta sua punibilidade a mesma amplitude dada pela Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016. Como os regimes possuem alguma similitude, passam a estar contemplados os tipos penais de crimes contra a ordem tributária sugeridos pela Emenda nº 9, isto é, aqueles previstos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, e também as infrações denominadas “crimes-meio” para a consecução da infração tributária (crimes de falsidade documental e uso de documento falso previstos nos arts. 297; 298; 299 e 304, do Código Penal – Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940).

Igualmente, tal como disposto na citada Lei nº 13.254, de 2016, adotamos o cumprimento das condições até o trânsito em julgado da decisão criminal condenatória como termo final para o pagamento do tributo e consequente extinção da punibilidade dos crimes no âmbito do REARP. A Emenda nº 9, ao regular o tema novamente, trazendo, como lei posterior, o prazo

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

para extinção da punibilidade tão somente até o recebimento da denúncia pareceu tornar mais rigoroso o tratamento do contribuinte inadimplente que está vigente.

Veja-se, de outro lado, que o último posicionamento do STJ sobre a matéria é no sentido de que "o pagamento do tributo, a qualquer tempo, até mesmo após o advento do trânsito em julgado da sentença penal condenatória, é causa de extinção da punibilidade" (STJ - HC 362.478/SP, Rel. Ministro JORGE MUSSI, QUINTA TURMA, julgado em 14/09/2017, DJe 20/09/2017). Todavia, o presente regime especial optou por não adotar esse último entendimento jurisprudencial e, sim, o termo final presente da Lei nº 13.254, de 2016. Compreende-se que sucessivas modificações legislativas sobre o mesmo tema geram insegurança jurídica aos operadores do Direito.

Quanto à extinção da punibilidade dos crimes contra a Ordem Financeira da Lei nº 7.492, de 16 de junho de 1986 – tal como a Lei nº 13.254, de 2016 – prevemos expressamente a extinção apenas dos tipos penais previstos no *caput* e no parágrafo único do seu art. 22. De fato, parece-nos que tão somente esses dois tipos penais podem vir a ter alguma conexão com o crime contra a ordem tributária cometido no âmbito do REARP, e possam justificar a opção de política criminal de não os punir e de criar condições para a efetividade da futura Lei.

Por fim, importa justificar por que suprimimos o termo “culpabilidade” presente no art. 34 da Lei nº 9.249, de 1995, com a redação dada pela Emenda nº 9 - PLEN.

Culpabilidade é o juízo de reprovação pessoal que se faz sobre a conduta do agente e se subdivide em: imputabilidade (exemplo: ser maior de 18 anos); potencial consciência sobre a ilicitude do fato; e exigibilidade de conduta diversa. Já a punibilidade diz respeito à opção de política criminal de se perseguir alguém que tenha cometido conduta ilícita e culpável. Assim, tecnicamente, haverá a extinção de punibilidade daquele que comete crime de sonegação tributária (tipo ilícito e culpável), mas, após o pagamento do tributo devido, recebe a benesse estatal de não ser perseguido criminalmente.

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

### **III – VOTO**

Ante o exposto, o voto é pela constitucionalidade, regimentalidade, juridicidade, adequação orçamentária e financeira e boa técnica legislativa do Projeto de Lei nº 458, de 2021, e, no mérito, pela sua aprovação, acolhidas as Emendas nºs 3, 6 e 9-PLEN, na forma do substitutivo que segue, restando, assim, prejudicado o texto original e rejeitadas as Emendas nºs 1, 2, 4, 5, 7 e 8-PLEN.

### **EMENDA Nº – PLEN (SUBSTITUTIVO)**

### **PROJETO DE LEI Nº 458, DE 2021**

Institui o Regime Especial de Atualização e Regularização Patrimonial (REARP) para atualização, por pessoa física, do valor de bens móveis e imóveis adquiridos com recursos de origem lícita e localizados no território nacional, e regularização, por pessoa física ou jurídica, de bens ou direitos de origem lícita que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

### **CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES PRELIMINARES**

**Art. 1º** Fica instituído o Regime Especial de Atualização e Regularização Patrimonial (REARP), mediante as condições e os requisitos previstos nesta Lei.

*Parágrafo único.* A adesão ao REARP permite a opção pelas seguintes modalidades:

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

I – atualização do valor de bens móveis e imóveis localizados no território nacional; e

II – regularização de bens ou direitos que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais.

**CAPÍTULO II**  
**DA ATUALIZAÇÃO DO VALOR DE BENS**

**Art. 2º** Fica autorizada a atualização do valor de bens móveis e imóveis localizados no território nacional, adquiridos com recursos de origem lícita até 31 de dezembro de 2020, por pessoas físicas residentes no País e declarados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

§ 1º Poderão optar pela atualização prevista no *caput*:

I – os proprietários dos bens móveis e imóveis, promitentes compradores ou detentores de título que represente direitos sobre bens móveis e imóveis, independentemente de registro público; e

II – os inventariantes de espólio cuja sucessão tenha sido aberta até a data de opção pela atualização em relação aos bens móveis e imóveis que compõem o espólio.

§ 2º O valor atualizado do bem móvel ou imóvel será informado pelo contribuinte na data da opção.

§ 3º A opção pelo REARP, para fins da atualização a que se refere o *caput* deste artigo, dar-se-á mediante entrega de declaração, na forma do regulamento, e pagamento, integral ou em primeira quota, do tributo previsto no § 5º deste artigo.

§ 4º A declaração prevista no § 3º deste artigo deverá conter:

I – a identificação do declarante;

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

SF/21901.91583-48

II – a identificação do bem móvel ou imóvel;

III – o valor do bem móvel ou imóvel constante da última Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física entregue anteriormente à opção; e

IV – o valor atualizado do bem móvel ou imóvel.

§ 5º A diferença entre o valor do bem móvel ou imóvel atualizado nos termos do *caput* e o seu custo de aquisição será considerada acréscimo patrimonial, sujeitando-se a pessoa física ao pagamento do Imposto sobre a Renda à alíquota de 3% (três por cento) sobre o ganho de capital obtido.

§ 6º Não se aplicam quaisquer percentuais ou fatores de redução à base de cálculo, à alíquota ou ao montante devido do imposto previsto no § 5º deste artigo.

§ 7º Para fins de aplicação do disposto no art. 18 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e no art. 40 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, será considerada como data de aquisição a data em que foi formalizada a opção a que se refere o § 3º deste artigo.

§ 8º O disposto no *caput* deste artigo:

I – não se aplica aos bens móveis ou imóveis alienados anteriormente à data de opção pela atualização; e

II – aplica-se somente à terra nua na hipótese de imóvel rural.

**CAPÍTULO III**  
**DA REGULARIZAÇÃO DE BENS E DIREITOS**

**Art. 3º** Fica autorizada a regularização de recursos, bens ou direitos por residentes ou domiciliados no País em 31 de dezembro de 2020, de que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2020.



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

§ 1º A regularização de que trata o *caput* aplica-se aos bens ou direitos de origem lícita, mantidos no Brasil, que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais, como:

I – depósitos bancários, certificados de depósitos, cotas de fundos de investimento, instrumentos financeiros, apólices de seguro, certificados de investimento ou operações de capitalização, depósitos em cartões de crédito, fundos de aposentadoria ou pensão;

II – operação de empréstimo com pessoa física ou jurídica;

III – recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, integralizados em empresas sob a forma de ações, integralização de capital, contribuição de capital ou qualquer outra forma de participação societária ou direito de participação no capital de pessoas jurídicas com ou sem personalidade jurídica;

IV – ativos intangíveis de qualquer natureza, como marcas, *copyright*, *software*, *know-how*, patentes e todo e qualquer direito submetido ao regime de *royalties*;

V – bens imóveis em geral ou ativos que representem direitos sobre bens imóveis; e

VI – veículos, aeronaves, embarcações e demais bens móveis sujeitos a registro em geral, ainda que em alienação fiduciária.

§ 2º A regularização é autorizada ainda que, em 31 de dezembro de 2020, não haja saldo de recursos ou título de propriedade em relação aos bens e direitos previstos no *caput*.

§ 3º Consideram-se, para os fins deste artigo:

I – bens ou direitos não declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais: os valores, os bens materiais ou imateriais, os capitais e os direitos, independentemente de sua natureza e que

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

sejam ou tenham sido, anteriormente a 31 de dezembro de 2020, de propriedade de pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou com sede no País;

**II – dados essenciais:** os valores e a denominação dos bens materiais ou imateriais, independentemente de sua natureza e que sejam ou tenham sido, até 31 de dezembro de 2020, de propriedade de pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou com sede no País.

**§ 4º** Os efeitos da regularização são aplicáveis aos titulares de direito ou de fato que, voluntariamente, declararem ou retificarem a declaração incorreta referente a recursos, bens ou direitos, acompanhados de documentos e informações sobre sua origem lícita, identificação, titularidade ou destinação.

**§ 5º** A regularização aplica-se também aos não residentes no momento da publicação desta Lei, desde que residentes ou domiciliados no País, conforme a legislação tributária, em 31 de dezembro de 2020.

**§ 6º** Os efeitos da regularização serão aplicados também ao espólio cuja sucessão esteja aberta em 31 de dezembro de 2020.

**§ 7º** A opção pelo REARP, para fins da regularização a que se refere o *caput* deste artigo, dar-se-á, na forma do regulamento, mediante declaração única de regularização específica, pela pessoa física ou jurídica, contendo a descrição pormenorizada dos bens e direitos de qualquer natureza a serem regularizados de que seja titular em 31 de dezembro de 2020, com o respectivo valor em moeda corrente, acompanhada do pagamento integral ou em primeira quota do imposto previsto no § 12 deste artigo.

**§ 8º** A declaração única de regularização a que se refere o § 7º deste artigo deverá conter:

I – a identificação do declarante;

II – as informações fornecidas pelo contribuinte necessárias à identificação dos bens ou direitos a serem regularizados, bem como sua titularidade e origem;

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

III – o valor, em moeda corrente, dos recursos, bens ou direitos de qualquer natureza declarados; e

IV – declaração do contribuinte de que os bens ou direitos de qualquer natureza declarados têm origem em atividade econômica lícita.

§ 9º Os recursos, bens e direitos de qualquer natureza constantes da declaração única para adesão ao REARP deverão também ser informados na:

I – Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física relativa ao ano-calendário de 2020, ou em sua retificadora, no caso de pessoa física; e

II – escrituração contábil societária relativa ao ano-calendário da adesão, no caso de pessoa jurídica.

§ 10. Para fins da declaração prevista no § 7º deste artigo, o contribuinte deve possuir documentos que comprovem o valor declarado, o qual não poderá exceder o valor de mercado, presumindo-se como tal:

I – para os ativos referidos no inciso I do § 1º deste artigo, o saldo existente em 31 de dezembro de 2020, conforme documento disponibilizado pela instituição financeira custodiante;

II – para os ativos referidos no inciso II do § 1º deste artigo, o saldo credor remanescente em 31 de dezembro de 2020, conforme contrato entre as partes;

III – para os ativos referidos no inciso III do § 1º deste artigo, o valor de patrimônio líquido apurado em 31 de dezembro de 2020, conforme balanço patrimonial levantado nessa data;

IV – para os ativos referidos nos incisos IV, V, e VI do § 1º deste artigo, o valor de mercado apurado conforme avaliação feita por entidade especializada; e

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

V – para os ativos não mais existentes ou que não sejam de propriedade do declarante em 31 de dezembro de 2020, o valor apontado por documento idôneo que retrate o bem ou a operação a ele referente.

§ 11. Os rendimentos, frutos e acessórios decorrentes do aproveitamento dos bens ou direitos de qualquer natureza regularizados por meio da declaração única a que se refere o § 7º deste artigo, obtidos no ano-calendário de 2021, deverão ser incluídos nas declarações previstas no § 9º deste artigo referentes ao ano-calendário da adesão e seguintes, aplicando-se o disposto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), se as retificações necessárias forem efetuadas até o último dia do prazo para adesão ao REARP.

§ 12. Para fins do disposto neste artigo, o montante dos ativos objeto de regularização será considerado acréscimo patrimonial adquirido em 31 de dezembro de 2020, ainda que nessa data não exista saldo ou 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, a título de ganho de capital, à alíquota de 15% (quinze por cento), vigente em 31 de dezembro de 2020.

§ 13. A regularização dos bens e direitos e o pagamento do imposto na forma deste artigo implicarão a remissão dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias diretamente relacionados a esses bens e direitos em relação a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2020.

§ 14. A remissão prevista no § 13 deste artigo não alcança os tributos retidos por sujeito passivo, na condição de responsável, e não recolhidos aos cofres públicos no prazo legal.

§ 15. A opção pela regularização e o pagamento do imposto na forma do § 12 deste artigo:

I – dispensam o pagamento de acréscimos moratórios anteriores à adesão incidentes sobre o imposto; e

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

I – 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.

**CAPÍTULO IV  
DO PAGAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA**

**Art. 4º** A adesão ao REARP, para fins de atualização ou regularização de bens ou direitos, será feita no prazo de até 210 (duzentos e dez) dias, contado a partir da data de entrada em vigor desta Lei, com a entrega da respectiva declaração e o pagamento do imposto a que se referem o § 5º do art. 2º e o § 12 do art. 3º, a depender da modalidade optada no âmbito do REARP, em quota única ou em até 60 quotas iguais, mensais e sucessivas, observado que:

I – nenhuma quota será inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago de uma só vez;

II – a primeira quota deverá ser paga até o último dia útil do mês de apresentação da declaração de que tratam o § 3º do art. 2º e o § 7º do art. 3º desta Lei;

III – as demais quotas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data prevista para a apresentação da declaração até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento, vencerão no último dia útil de cada mês subsequente; e

IV – é facultado ao contribuinte antecipar, total ou parcialmente, o pagamento do imposto ou das quotas.

**Art. 5º** O imposto pago na forma do art. 4º desta Lei será considerado tributação definitiva e não permitirá restituição de valores anteriormente pagos.

**CAPÍTULO V**

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

**DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE**

**Art. 6º** O pagamento integral do tributo e o cumprimento das demais condições previstas nesta Lei, antes de decisão criminal, extinguirá, em relação a recursos, bens e direitos a serem atualizados ou regularizados nos termos desta Lei, a punibilidade dos crimes a seguir previstos, praticados até a data de adesão ao REARP:

I – no art. 1º e nos incisos I, II e V do art. 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990;

II – na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965;

III – no art. 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal);

IV – nos seguintes arts. do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), quando exaurida sua potencialidade lesiva com a prática dos crimes previstos nos incisos I a III:

a) 297;

b) 298;

c) 299;

d) 304;

V – no *caput* e no parágrafo único do art. 22 da Lei nº 7.492, de 16 de junho de 1986;

VI – no art. 1º da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998, quando o objeto do crime for bem, direito ou valor proveniente, direta ou indiretamente, dos crimes previstos nos incisos I a V;

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

§ 1º A extinção da punibilidade a que se refere o *caput* somente ocorrerá se o cumprimento das condições se der antes do trânsito em julgado da decisão criminal condenatória.

§ 2º É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos no *caput*, durante o período em que a pessoa física ou jurídica relacionada ao agente dos aludidos crimes estiver incluída no programa de parcelamento previsto no *caput* do art. 4º, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia.

§ 3º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

**CAPÍTULO VI**  
**DISPOSIÇÕES FINAIS**

**Art. 7º** A divulgação ou a publicidade das informações presentes no REARP referentes ao contribuinte 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.

**Art. 8º** Importa exclusão do REARP, na modalidade regularização, o contribuinte que apresentar declarações ou documentos falsos relativos à titularidade e à condição jurídica dos bens móveis, imóveis ou direitos declarados, bem como os relativos à comprovação de que o valor dos ativos declarados corresponde ao valor de mercado apurado, conforme o § 10 do art. 3º desta Lei.

*Parágrafo único.* Na hipótese da exclusão de que trata o *caput*, serão cobrados os valores equivalentes aos tributos, multas e juros que seriam aplicáveis, deduzindo-se o que houver sido anteriormente pago, sem prejuízo da aplicação das penalidades cíveis, penais e administrativas cabíveis.

**Art. 9º** A alienação, exceto por transmissão *causa mortis* ou decorrente de partilha em dissolução de sociedade conjugal ou união estável, do imóvel submetido à modalidade atualização, que ocorrer no período de três anos contado da adesão, acarretará a desconsideração de todos os efeitos do REARP

SF/21901.91583-48



**SENADO FEDERAL**  
Gabinete do Senador MARCOS ROGÉRIO

previstos no art. 2º desta Lei, deduzindo-se o que houver sido anteriormente pago do Imposto sobre a Renda devido na hipótese de apuração de ganho de capital decorrente da alienação.

**Art. 10.** A pessoa física ou jurídica é obrigada a manter em boa guarda e ordem e em sua posse, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contado da alienação do bem efetuada em data posterior à adesão ao REARP, cópia dos documentos que ampararam a declaração e a apresentá-los, na hipótese de exigência, na forma do regulamento.

**Art. 11.** Esta Lei não se aplica aos sujeitos que tiverem sido condenados em ação penal cujo objeto seja um dos crimes listados no *caput* do art. 6º, ainda que se refira aos recursos, bens ou direitos a serem regularizados pelo REARP.

**Art. 12.** O Poder Executivo disciplinará os procedimentos para o cumprimento desta Lei.

**Art. 13.** Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Sala das Sessões,

, Presidente

, Relator

SF/21901.91583-48