



CÂMARA DOS DEPUTADOS

**Consultoria de Orçamento e Fiscalização  
Financeira**

# Nota Técnica n.º 08 de 2017.

***Análise da adequação orçamentária e  
financeira da Medida Provisória nº 766, de 4  
de janeiro de 2017.***

**Núcleo da Receita**  
Maria Emília Miranda Pureza



## **Nota Técnica de Adequação Orçamentária e Financeira nº 08/2017**

**Subsídios acerca da adequação orçamentária e financeira da Medida Provisória nº 766, de 4 de janeiro de 2017.**

### **I – INTRODUÇÃO**

Com base no art. 62, da Constituição Federal, o Excelentíssimo Senhor Presidente da República submete ao Congresso Nacional, por intermédio da Mensagem nº 01, de 2017, na origem, a Medida Provisória nº 766, de 4 de janeiro de 2017, que “Institui o Programa de Regularização Tributária junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.”

A presente Nota Técnica atende à determinação do art. 19 da Resolução n.º 1, de 2002, do Congresso Nacional, o qual estabelece: “o órgão de consultoria e assessoramento orçamentário da casa a que pertencer o relator de medida provisória encaminhará aos relatores e à comissão, no prazo de 5 (cinco) dias de sua publicação, nota técnica com subsídios acerca da adequação financeira e orçamentária de medida provisória”.

### **II – SÍNTESE E ASPECTOS RELEVANTES**

A Medida Provisória nº 766, de 4 de janeiro de 2017, integra-se ao conjunto de medidas de ajuste fiscal do governo federal, e tem como objetivo prevenir e reduzir os litígios administrativos ou judiciais relacionados a créditos tributários e não tributários, bem como regularizar dívidas tributárias exigíveis, parceladas ou com exigibilidade suspensa.

Para tanto, inicialmente, a proposição autoriza o contribuinte pessoa física ou jurídica a quitar seus débitos de natureza tributária, vencidos até 30



de novembro de 2016, mediante a adoção de uma das seguintes modalidades de pagamento:

a) pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, 20% do valor da dívida consolidada e liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

b) pagamento em espécie de, no mínimo, 24% da dívida consolidada em 24 prestações mensais e sucessivas e liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

c) pagamento à vista e em espécie de 20% do valor da dívida consolidada e parcelamento do restante em até 96 prestações mensais e sucessivas; e

d) pagamento da dívida consolidada em até 120 prestações mensais e sucessivas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada: i) da primeira à décima segunda prestação - 0,5%; ii) da décima terceira à vigésima quarta prestação - 0,6%; iii) da vigésima quinta à trigésima sexta prestação - 0,7%; e iv) da trigésima sétima prestação em diante - percentual correspondente ao saldo remanescente, em até oitenta e quatro prestações mensais e sucessivas.

Relativamente às modalidades previstas nas alíneas “a” e “b” acima, poderão ser utilizados créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL apurados até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 30 de junho de 2016, próprios ou do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, e de empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, ou de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa, em 31 de dezembro de 2015, domiciliadas no País, desde que se mantenham nesta condição até a data da opção pela quitação.

Além disso, também poderão ser utilizados créditos de sociedade controlada na qual a participação da controladora seja igual ou inferior a



cinquenta por cento, desde que existente acordo de acionistas que assegure de modo permanente a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais, e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

Na hipótese de remanescer saldo devedor após a amortização com créditos, este poderá ser parcelado em até 60 prestações adicionais, vencíveis a partir do mês seguinte ao pagamento à vista ou do mês seguinte ao do pagamento da vigésima quarta prestação, no valor mínimo de 1/60 (um sessenta avos) do referido saldo.

Ressalte-se, ainda, que a MP veda a inclusão dos débitos que compõem o Programa de Regularização Tributária - PRT em qualquer outra forma de parcelamento posterior, ressalvado o reparcelamento de que trata o art.14-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

O art. 3º da MP, por sua vez, ao dispor sobre a regularização de débitos tributários e não tributários inscritos em Dívida Ativa da União, estabelece as seguintes modalidades de pagamento:

a) pagamento à vista de 20% do valor da dívida consolidada e parcelamento do restante em até noventa e seis parcelas mensais e sucessivas; ou

b) pagamento da dívida consolidada em até cento e vinte parcelas mensais e sucessivas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor consolidado: i) da primeira à décima segunda prestação - 0,5%, ii) da décima terceira à vigésima quarta prestação - 0,6%; iii) da vigésima quinta à trigésima sexta prestação - 0,7%; e iv) da trigésima sétima prestação em diante, percentual correspondente ao saldo remanescente em até oitenta e quatro prestações mensais e sucessivas.

O parcelamento de débitos cujo valor consolidado seja igual ou superior quinze milhões de reais dependerá da apresentação de carta de fiança ou seguro garantia judicial, observados os requisitos definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

A adesão ao PRT implicará a confissão irrevogável e irretratável dos débitos, obrigando-se o contribuinte ou responsável a pagar regularmente as parcelas dos débitos consolidados e os débitos vencidos após 30 de



novembro de 2016, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, bem como suas obrigações com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS. Ademais, o sujeito passivo deverá desistir previamente das impugnações ou dos recursos administrativos e das ações judiciais que tenham por objeto os débitos que serão quitados e renunciar a qualquer alegação de direito sobre o qual se funda a ação, sem que isso exima o autor da ação do pagamento dos honorários, nos termos do art. 90 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil.

A dívida objeto do parcelamento será consolidada na data do requerimento de adesão ao PRT e será dividida pelo número de prestações indicadas, sendo que o deferimento do pedido de adesão ficará condicionado ao pagamento do valor à vista ou da primeira prestação, que deverá ocorrer até o último dia útil do mês do requerimento.

O valor de cada prestação mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento for efetuado.

Por fim, a norma especifica as hipóteses que redundarão na exclusão do devedor do PRT e a exigibilidade imediata da totalidade do débito confessado e ainda não pago e a automática execução da garantia prestada, ao mesmo tempo, em que revoga o disposto no art. 38 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, permitindo que passem a ser devidos honorários advocatícios nas ações judiciais que vierem a ser extintas em decorrência de parcelamentos.

Segundo informa a Exposição de Motivos que acompanha a MP, levantamento efetuado em junho de 2016 pela Receita Federal do Brasil revela que o valor total dos créditos ativos (devedores, parcelados e com exigibilidade suspensa por litígios administrativo ou judicial) é da ordem de R\$ 1,54 trilhão. Desse montante, R\$ 983,26 bilhões estão com sua exigibilidade suspensa em decorrência de processo administrativo e R\$ 217,86 bilhões estão com exigibilidade suspensa em decorrência de processo judicial. Em suma R\$ 1,20 trilhão está suspenso por litígio administrativo ou judicial.

A dimensão desses números estaria a demonstrar que a resolução de litígios e o conseqüente aumento na arrecadação é medida de extrema importância para a recuperação das contas públicas.

Embora alimente expectativas de que o oferecimento de condições mais favoráveis de pagamento estimulará o sujeito passivo a regularizar seus créditos tributários e não tributários junto à União, o Poder Executivo explicita na E.M o entendimento de que a medida proposta não acarreta renúncia de receita fiscal e não apresenta implicações financeiras, nos termos preconizados pelo art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 2000). Contudo, tal afirmação não chegou a merecer a devida fundamentação amparada em critérios técnicos e jurídicos.

### **III – COMPATIBILIDADE E ADEQUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA**

O art. 5º da Resolução nº 1, de 2002 – CN, que “Dispõe sobre a apreciação, pelo Congresso Nacional, das Medidas Provisórias a que se refere o art. 62 da Constituição Federal, e dá outras providências”, refere-se da seguinte forma ao exame de adequação orçamentária e financeira: “*O exame de compatibilidade e adequação orçamentária e financeira das Medidas Provisórias abrange a análise da repercussão sobre a receita ou a despesa pública da União e da implicação quanto ao atendimento das normas orçamentárias e financeiras vigentes, em especial a conformidade com a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a lei do plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária da União.*”

Ao dispor sobre a apreciação de proposições legislativas que concedem ou ampliam benefícios que correspondam a tratamento diferenciado, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000), em seu art. 14, assim preceitua:

*“Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:*

*I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;*

*II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.*

*§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.*

Por outro lado, conquanto ainda não sancionada, cumpre mencionar que a LDO – 2017 deverá regulamentar a matéria em seu art. 117, nos seguintes termos:

*“Art.117. As proposições legislativas e respectivas emendas, conforme art. 59 da Constituição Federal, que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa da União, deverão estar acompanhadas de estimativas desses efeitos no exercício em que entrarem em vigor e nos dois subsequentes, detalhando a memória de cálculo respectiva e correspondente compensação, para efeito de adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com as disposições constitucionais e legais que regem a matéria.*

Todo programa extraordinário de regularização de débitos fiscais apresenta, em sua essência, algum tipo de renúncia de receita orçamentária, visto que, para atrair adesões, necessariamente deverá prever um regime de renegociação mais favorecido do que aquele disponibilizado em caráter permanente pelo parcelamento convencional.

Ressalte-se, porém, que o programa de regularização de débitos fiscais instituído pela MP 766, de 2017, apresenta especificidades que o diferenciam da maioria dos demais programas de parcelamento especiais apresentados no período recente<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Recente estudo elaborado pela Receita Federal do Brasil, que analisa o impacto dos parcelamentos especiais, revela que nos últimos 16 anos foram instituídos aproximadamente trinta programas de parcelamentos especiais, incluídas reaberturas, os quais não teriam logrado êxito em amenizar o elevado nível de inadimplência e de litígios administrativos e judiciais existente no país. Segundo a RFB, a maioria dos contribuintes que aderiu aos quatro maiores programas de parcelamento - Refis, Paes, Paex e Refis da Crise - foi excluída por inadimplência ou por incluir a dívida parcelada em outro

Um de seus aspectos distintivos consiste em não prever a concessão de subsídio ou subvenção direta ao sujeito passivo, uma vez que, conforme preceitua o § 3º do art. 9º, sobre o valor de cada prestação mensal, serão acrescidos juros equivalentes à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, e multa de 1% relativamente ao mês em que o pagamento for efetuado.

Adicionalmente, o programa possui a peculiaridade de estabelecer formas de pagamento diferenciadas, a depender do órgão federal responsável pela administração e cobrança do débito.

Assim, se o débito se encontrar em regime de cobrança administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal – SRF, a proposta contempla o sujeito passivo com quatro diferentes modalidades de pagamento, enquanto que relativamente aos débitos inscritos em dívida ativa da União, concede-se ao contribuinte a possibilidade de optar por apenas duas modalidades pagamento. O quadro abaixo resume esquematicamente as alternativas de liquidação de débitos fiscais junto à RFB e junto à PGFN:

## MP 766/2017 - MODALIDADES DE LIQUIDAÇÃO DE DÉBITOS FISCAIS

No âmbito da SRF		No âmbito da PGFN	
I - 20% à vista	restante utilizando prejuízo fiscal, base negativa de CSLL e/ou créditos fiscais *	I - 20% à vista	restante em 96 parcelas mensais
II - 24% em 24 parcelas mensais:	restante utilizando prejuízo fiscal, base negativa de CSLL e/ou créditos fiscais *		1ª a 10ª parcela: 0,5% da dívida
III - 20% à vista	restante em 96 parcelas mensais		11ª a 24ª parcela: 0,6% da dívida
	1ª a 10ª parcela: 0,5% da dívida	III - 120 parcelas mensais sendo:	25ª a 36ª parcela: 0,7% da dívida
	11ª a 24ª parcela: 0,6% da dívida		a partir da 36ª parcela: valor remanescente em 84 prestações mensais
IV - 120 parcelas mensais, sendo:	25ª a 36ª parcela: 0,7% da dívida		
	a partir da 36ª parcela: valor remanescente em 84 prestações mensais		

\* Caso houver saldo remanescente após a amortização com créditos, este poderá ser parcelado em até 60 prestações adicionais, vencíveis a partir do mês seguinte ao pagamento à vista ou do mês seguinte ao do pagamento da 24ª prestação, no valor mínimo de 1/60 do referido saldo.

O que basicamente diferencia um e outro caso é a possibilidade, oferecida apenas ao detentor de débitos tributários no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, de efetuar a liquidação de parte de sua dívida

programa. O documento conclui que “esse comportamento pode ser explicado pelo grande aumento dos parcelamentos especiais nos últimos anos, que fez com que os contribuintes incorporassem uma cultura de não pagamento de dívidas na expectativa de instituição iminente de um novo programa de parcelamento com condições especiais para pagamento.”



mediante a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

A utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL na liquidação de débitos em sede de renegociação de débitos tributários é prática já adotada em variados programas de parcelamento, porém chama a atenção o fato de na presente MP inexistirem limites para a utilização desses créditos, bem como abrir-se a possibilidade de que créditos de outras empresas sejam utilizados na quitação dos débitos.

Tal medida representa, assim, uma antecipação no reconhecimento desses créditos para um conjunto enorme de contribuintes que, pelas normas vigentes, somente poderiam realizar a compensação de prejuízos ou saldos negativos da CSLL até o limite anual de 30% do lucro real auferido em exercícios futuros.

Em nosso entendimento, essa antecipação no reconhecimento de créditos junto ao fisco, a rigor, reduz o potencial arrecadatório do Estado, evidenciando um quadro no qual o contribuinte poderá regularizar débitos perante o fisco de forma imediata, através da utilização de créditos próprios e de terceiros, que pela norma vigente somente seriam reconhecidos e compensados de forma gradual e escalonada no tempo.

Além disso, na eventualidade de serem utilizados créditos de tributos partilhados com tributos não partilhados (p.ex. créditos de prejuízo do imposto de renda da pessoa jurídica utilizados na compensação de débitos da COFINS) poderiam ocorrer prejuízos para a União, tendo em vista que parte dos créditos oferecidos como compensação ao ente federal, em verdade, deveria ser assumido como um encargo das entidades subnacionais.

Assim, existem pontos obscuros no texto da MP, a ser tratados presumivelmente por regulamento, que podem gerar impacto orçamentário, sem que tenhamos, no momento, uma compreensão mais clara sobre sua dimensão.

Uma modalidade de pagamento bastante atrativa, que poderá ser utilizada pelo sujeito passivo tanto na órbita da SRF quanto na da PGFN, é a que prevê o parcelamento da dívida em 120 meses. Observa-se que nos primeiros 36 meses, o valor de cada parcela será diferenciado no tempo, iniciando em 0,5% do valor da dívida até alcançar 0,7%. A adoção de percentuais mais reduzidos ao longo dos primeiros quatro anos representa



uma postergação do ônus financeiro existente na operação, permitindo um tempo razoável de alívio para empresas que se encontram em dificuldades financeiras ou mesmo que em regime de recuperação judicial.

A aplicação de tal modalidade de parcelamento escalonada durante os quatro primeiros anos, embora configure a concessão de favorecimento à entidade devedora, não é reconhecida como renúncia de receita fiscal, uma vez que sua adoção não contempla a desoneração da cobrança de multa e juros. Por consequência, não se exige o sujeito passivo do pagamento integral do principal da dívida ao final do programa de parcelamento e nem do recolhimento de encargos financeiros.

Diante de tais considerações, conclui-se que a presente MP pode incorrer em renúncia de receita fiscal, caso sejam utilizados, como forma de pagamento, créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, próprias e de terceiros sem qualquer trava ou limitação. Esse efeito se mostraria mais nítido se considerada a possibilidade, acima aventada, de serem utilizados créditos de tributos partilhados para quitar débitos de tributos não partilhados.

Sob esse prisma, mostra-se pertinente recomendar que, ao longo da tramitação da Medida Provisória nº 766, de 2017, sejam fornecidas informações mais fundamentadas sobre o eventual impacto orçamentário e financeiro decorrente a utilização de créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL não próprios, apurados até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 30 de junho de 2016.

Esses são os subsídios.

Brasília, 24 de janeiro de 2017.

MARIA EMILIA MIRANDA PUREZA  
Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira