



CÂMARA DOS DEPUTADOS

**Consultoria de Orçamento e Fiscalização
Financeira**

Nota Técnica nº 25, de 2017.

***Análise da adequação orçamentária e
financeira da Medida Provisória nº 783, de
31 de maio de 2017.***

Núcleo da Receita
Maria Emília Miranda Pureza

Junho/2017

Endereço na Internet: <http://www.camara.gov.br/internet/orcament/principal/>
e-mail: conof@camara.gov.br



Nota Técnica de Adequação Orçamentária e Financeira nº 25/2017

Subsídios acerca da adequação orçamentária e financeira da Medida Provisória nº 783, de 31 de maio 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 182, de 2017, na origem, a Medida Provisória nº 783, de 31 de maio de 2017, que “Institui o Programa Especial 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

Com a edição da Medida Provisória nº 783, de 31 de maio de 2017, pretende o Poder Executivo instituir o Programa Especial de Regularização Tributária – PERT junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, tendo como objetivo a regularização de débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30 de abril de 2017.

Poderão aderir ao PERT as pessoas físicas e jurídicas, de direito público e privado, inclusive as que se encontram em recuperação judicial, mediante apresentação de requerimento até o dia 31 de agosto de 2017.

Relativamente aos débitos no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, serão oferecidas ao contribuinte beneficiário do programa as seguintes opções:

I. pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, 20% do valor da dívida consolidada, sem reduções, em cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017, e a 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, com a possibilidade de pagamento, em espécie, de eventual saldo remanescente em até sessenta prestações adicionais, vencíveis a partir do mês seguinte ao do pagamento em cinco parcelas;

II. pagamento da dívida consolidada em até cento e vinte prestações mensais e sucessivas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada:

a) da 1ª à 12ª prestação - 0,4%;

b) da 13ª à 24ª prestação - 0,5%;

c) da 24ª à 36ª prestação - 0,6%; e

d) da 37ª prestação em diante - percentual correspondente ao saldo remanescente, em até oitenta e quatro prestações mensais e sucessivas.

III. pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, 20% do valor da dívida consolidada, sem reduções, em cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017, e o restante:

a) liquidado integralmente em janeiro de 2018, em parcela única, com redução de 90% dos juros de mora e 50% das multas de mora, de ofício ou isoladas;

b) parcelado em até cento e quarenta e cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis a partir de janeiro de 2018, com redução de 80% dos juros de mora e de 40% das multas de mora, de ofício ou isoladas; ou

c) parcelado em até cento e setenta e cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis a partir de janeiro de 2018, com redução de 50% dos juros de mora e de 25% das multas de mora, de ofício ou isoladas, sendo cada parcela calculada com base no valor correspondente a 1% da receita bruta da pessoa jurídica, referente ao mês imediatamente anterior ao do pagamento, não podendo ser inferior a 1/175 avos do total da dívida consolidada.

Relativamente à modalidade de pagamento prevista no item III acima, a MP assegura tratamento mais favorecido para os devedores com dívida consolidada igual ou inferior a R\$ 15 milhões de reais nas seguintes condições:

a) redução do pagamento à vista e em espécie para, no mínimo, sete inteiros e cinco décimos por cento (7,5%) do valor da dívida consolidada, sem reduções,

em cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017; e

b) após a aplicação das reduções de multas e juros, a possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL e de outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com a liquidação do saldo remanescente, em espécie, pelo número de parcelas previstas para a modalidade.

Para a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL somente serão aceitos aqueles apurados até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 29 de julho 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.

No que tange à regularização de débitos tributários e não tributários inscritos em Dívida Ativa da União, o art. 3º da MP define duas opções de pagamento:

I. 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:

a) da 1ª a 12ª prestação – 0,4%;

b) da 13ª a 24ª prestação – 0,5%;

c) da 25ª a 36ª prestação – 0,6%; e

d) da 37ª prestação em diante - percentual correspondente ao saldo remanescente em até oitenta e quatro prestações mensais e sucessivas; ou

II - pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, vinte por cento do valor da dívida consolidada, sem reduções, em cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017, e o restante:

a) liquidado integralmente em janeiro de 2018, em parcela única, com redução de 90% dos juros de mora, de 50% das multas de mora, de ofício ou isoladas, e de 25% dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios; ou

b) parcelado em até cento e quarenta e cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis a partir de janeiro de 2018, com redução de 80% dos juros de mora, 40% das multas de mora, de ofício ou isoladas, e de 25% dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios; ou

c) parcelado em até cento e setenta e cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis a partir de janeiro de 2018, com redução de 50% dos juros de mora, 25% das multas de mora, de ofício ou isoladas, e dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios, sendo cada parcela calculada com base no valor correspondente a 1% da receita bruta da pessoa jurídica, referente ao mês imediatamente anterior ao do pagamento, não podendo ser inferior a 1/175 avos do total da dívida consolidada.

Na hipótese de adesão a uma das modalidades previstas no item II acima, ficam asseguradas aos devedores com dívida total, igual ou inferior a R\$ 15 milhões de reais:

- a) a redução do pagamento à vista e em espécie para, no mínimo, sete inteiros e cinco décimos por cento (7,5%) do valor da dívida consolidada, sem reduções, em cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017; e
- b) após a aplicação das reduções de multas e juros, a possibilidade de oferecimento de dação em pagamento de bens imóveis, desde que previamente aceita pela União, para quitação do saldo remanescente, observado o disposto no art. 4º da Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016.

A adesão ao PERT implicará a confissão irrevogável e irretratável dos débitos, devendo o sujeito passivo 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 PERT 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.

Ressalte-se que 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.

A norma especifica as hipóteses que redundarão na exclusão do devedor do PERT e na exigibilidade imediata da totalidade do débito confessado e não pago,

ao mesmo tempo, em que veda que sejam alcançadas pelo programa os débitos decorrentes de lançamento de ofício em que, após decisão administrativa definitiva, foi identificada a prática de sonegação, fraude ou conluio.

Ao seu final, com o intuito de dar cumprimento disposto no inciso II, do caput, do art. 5º e no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, a MP atribui ao Poder Executivo a tarefa de estimar o montante da renúncia fiscal decorrente do PERT e inclui-lo no demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição que acompanhar o projeto de lei orçamentária anual.

Além disso, MP condiciona a concessão dos benefícios fiscais constantes dos art. 2º e art. 3º à demonstração pelo Poder Executivo federal de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias.

Segundo informa a Exposição de Motivos que acompanha a MP, o montante da renúncia de receita fiscal nos exercícios de 2018, 2019 e 2020, decorrente do parcelamento de dívidas no âmbito da RFB e PGFN, serão, respectivamente, de R\$ 2,91 bilhões, R\$ 2,03 bilhões, e R\$ 1,12 bilhão.

Por outro lado, o Poder Executivo prevê que o PERT propiciará uma arrecadação líquida de R\$ 13,3 bilhões em 2017, de R\$ 950,6 milhões em 2018 e de R\$ 373,0 milhões em 2020, enquanto que para o ano de 2019 estima-se uma frustração de arrecadação de R\$ 2,71 bilhões, em razão dos efeitos da migração de parcelamentos atuais para o novo Programa.

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, 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.

Na mesma linha, o art. 117 da LDO – 2017 regulamenta a matéria 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 subseqüentes, 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.

Registre-se, ainda que, com a aprovação do Novo Regime Fiscal através da Emenda Constitucional nº 95, de 2016, parte das disposições da LRF e da LDO, foram alçadas à hierarquia de comando constitucional, conforme se depreende do art. 113 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT:

“Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.”

Geralmente, os programas extraordinários de regularização de débitos fiscais apresentam, em sua essência, algum tipo de renúncia de receita orçamentária, visto que, para atrair adesões, necessariamente deverão oferecer um

regime de renegociação mais favorecido do que aquele disponibilizado em caráter permanente pelo parcelamento convencional.

Porém, faz-se relevante esclarecer que o parcelamento em si não constitui uma renúncia de receita fiscal. Esta última somente se configura nos casos em que o programa de parcelamento de débitos contemplar o contribuinte com algum tipo de desoneração na cobrança de multa e juros. Essa prática representa a concessão de um subsídio financeiro, que permitirá ao sujeito passivo eximir-se do cumprimento de uma parte da sua dívida.

O programa de regularização de débitos fiscais instituído pela MP 783, de 2017, não foge à regra de funcionamento da maioria dos demais programas de parcelamento especiais apresentados no período recente, pois deverá representar elevada concessão de subsídio financeiro ao sujeito passivo sob a forma de descontos que poderão chegar a 90% no valor dos juros e 50% no valor das multas.¹

O programa ora instituído 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. Em ambos os casos, a proposição estabelece tratamento mais favorecido aos devedores que indicarem uma dívida consolidada inferior ou igual a R\$ 15 milhões.

O que basicamente diferencia um e outro caso é a possibilidade, oferecida ao detentor de débitos tributários no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil de efetuar a liquidação de parte de sua dívida mediante a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, bem como de outros créditos relativos a tributos federais.

¹ 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 reabertura, 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 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.”

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 inexisterem 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 Estados e Municípios para compensar débitos relativos a 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.

Outro aspecto que prejudica a clareza e segurança do texto legal refere-se às modalidades que preveem “*pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, vinte por cento do valor da dívida consolidada, sem reduções, em cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017*”.² À princípio, o texto nos parece contraditório, pois um pagamento à vista não pode ser quitado em cinco parcelas mensais. Esse tratamento legal levanta dúvidas quanto à incidência ou não de juros sobre o valor das cinco prestações, ou, em outras palavras, sobre a existência ou não de renúncia receita fiscal no segundo semestre de 2017.

² Previstas no inciso I do art. 2º e no inciso II do art. 3º da MP.



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 0,4% do valor da dívida até alcançar 0,6%. A adoção de percentuais mais reduzidos ao longo dos primeiros três 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 três primeiros anos, embora configure a concessão de favorecimento à entidade devedora, não deve ser reconhecida como renúncia de receita fiscal. Entretanto, ao prever importante abatimento na cobrança de multa, juros e encargos judiciais, a MP em tela inegavelmente concede subsídio financeiro ao sujeito passivo, acarretando renúncia de receita fiscal para o erário.

Ciente desse fato, o Poder Executivo informa, através de sua Exposição de Motivos, que a renúncia de receita decorrente do parcelamento de dívidas no âmbito da RFB e PGFN é estimada em R\$ 2,91 bilhões, em 2018, R\$ 2,03 bilhões, em 2019, e R\$ 1,12 bilhão, em 2020.

Observa-se que relativamente ao exercício de 2017, o Poder Executivo não identifica qualquer impacto orçamentário, fato este que parece estar ligado aos seguintes aspectos :

- a) a opção por parcelamentos no período de agosto a dezembro de 2017 implicará a incidência de juros na forma do que dispõe o art. 8º, § 3º, da MP³; e
- b) a modalidade de pagamentos que prevê a redução de encargos financeiros e legais aplica-se exclusivamente a pagamentos ou parcelamentos efetuados a partir de janeiro de 2018, nas condições descritas pelo inciso III do art. 2º e no inciso II do art. 3º.

A fim de assegurar o atendimento das disposições prescritas no art. 14 da LRF, o Poder Executivo fez incluir dispositivo outorgando-se a tarefa de estimar o montante da renúncia fiscal decorrente do disposto nos art. 2º e art. 3º desta Medida Provisória e incluí-la em demonstrativo próprio do projeto de lei orçamentária anual.

³ Art. 8º

.....
§ 3º 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 1% relativamente ao mês em que o pagamento for efetuado.



Ao dispor dessa maneira, o Poder Executivo revela que o efetivo impacto da medida possui dimensão incerta e somente será conhecida ao longo do processo de adesões ao PERT.

Aliado a isso, o mesmo texto legal condiciona a concessão dos benefícios fiscais no âmbito da MP à demonstração pelo Poder Executivo federal de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12 da LRF, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da LDO. Com essa providência, encontram-se atendidas as disposições da legislação fiscal supracitada, em particular o art. 14, inciso I da LRF.

Entretanto, o Poder Executivo em suas manifestações oficiais deixou de considerar o fato de que a presente MP poderá incorrer em renúncia de receita adicional, 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.

Além disso, o texto da MP levanta dúvidas quanto à neutralidade fiscal da modalidade de pagamento prevista no inciso I do art. 2º e no inciso II do art. 3º, que prevê “pagamentos à vista” em cinco parcelas mensais, durante os meses de agosto a dezembro de 2017

Sob esse prisma, mostra-se pertinente recomendar que, ao longo da tramitação da Medida Provisória nº 783, de 2017, sejam fornecidas informações mais fundamentadas sobre o eventual impacto orçamentário e financeiro decorrente a sistemática de pagamento prevista no inciso I do art. 2º e no inciso II do art. 3º e sobre a utilização de créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL não próprios.

Esses são os subsídios.

Brasília, 5 de junho de 2017.

MARIA EMILIA MIRANDA PUREZA
Consultor de Orçamento e Fiscalização Financeira