



*Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ - 20020-030
Tels.: (21) 2240.3921 / 2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br*

**INSTITUTO DOS ADVOGADOS BRASILEIROS – IAB
COMISSÃO DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO (CDFT)**

INDICAÇÃO Nº 59/2023

AUTORA DA PROPOSTA: ANA ARRUTI

RELATOR: PAULO FERNANDO PINHEIRO MACHADO

PARECER SOBRE A PROPOSTA OBJETO DA INDICAÇÃO Nº 59/2023

Ementa: *Projeto de Lei nº 798/2021 do Senado Federal. Concede novo prazo para adesão ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) e dispõe sobre a interpretação do § 12 do art. 4º da Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016.*

Palavras-chave: regularização cambial e tributária; novo prazo de adesão; repatriação; origem lícita de recursos; ônus da prova.

SENHOR PRESIDENTE DA COMISSÃO,

Cuida o presente parecer da análise da questão objeto do Projeto de Lei nº 798/2021, de autoria do Senador Rodrigo Pacheco (DEM/MG), que, dentre outras disposições, prorroga, por 120 dias, o prazo para adesão ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), a fim de incentivar a regularização de recursos, bens, valores e direitos de origem lícita, que não tenham sido declarados aos órgãos públicos brasileiros. O PL foi aprovado no Senado Federal no dia 05 de outubro de 2023 e foi remetido para a Câmara dos Deputados.



Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ, f. 20020-030
Tels.: (21) 2240.3921/2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br

O REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA (RERCT) INSTITUÍDO PELA LEI Nº 13.254/2016

2. Conhecida como “Lei da Repatriação”, o regime estabelecido pela Lei nº 13.254/2016 permite a regularização de recursos, bens ou direitos remetidos ou mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no país, que não tenham sido declarados ou que tenham sido declarados incorretamente, desde que sejam provenientes de atividade lícita.

3. O RERCT foi instituído com a finalidade de repatriar capitais para o Brasil, atendendo, portanto, a um importante interesse público. Segundo Souza, Silveira e Ribeiro, o RERCT “é lei de *transição, oportunidade, perdão e risco*. São premissas do Rerct a adesão voluntária, a veracidade das declarações, a lealdade e confiança entre o Fisco e os contribuintes.”¹ Nesse sentido, a primeira rodada de regularização possibilitou a repatriação “de R\$ 170 bilhões e R\$ 50,9 bilhões de impostos.”² Já a segunda, e até o momento última rodada, “repatriou ativos acima de R\$ 4,5 bilhões, arrecadando cerca de R\$ 1,6 bilhão”³, um valor consideravelmente menor. Estima-se que o regime poderia ter contado com maior número de adesões, não fosse a apreensão dos contribuintes com

¹ Souza, Hamilton Dias de; Silveira, Renato de Mello Jorge; e Ribeiro, José Horácio Halfeld. “O Rerct e a impossibilidade de inversão do ônus da prova”, in Opinião, **Consultor Jurídico**, 3 mai. 2019. Disponível em < [² Lindner, Julia. “Projeto da repatriação de ativos com multa de 90% é aprovado na CAE do Senado”, in Brasil e Política, **Valor Investe**, 26 set. 2023. Disponível em < \[³ Ribas, Mariana. “CAE do Senado aprova projeto de lei de repatriação de ativos - texto estabelece que o IR devido terá alíquota de 14% e deverá ser aplicada multa de 90% sobre o valor devido”, in Assuntos Econômicos, **Jota**, 26 set. 2023. Disponível em < \\[2\\]\\(https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/cae-do-senado-aprova-projeto-de-lei-de-repatriacao-de-ativos-26092023>”. Acesso em 23 fev. 2024.</p></div><div data-bbox=\\)\]\(https://valorinveste.globo.com/mercados/brasil-e-politica/noticia/2023/09/26/projeto-da-repatriacao-de-ativos-com-multa-de-90percent-e-aprovado-na-cae-do-senado.ghtml>”. Acesso em 24 fev. 2024.</p></div><div data-bbox=\)](https://www.conjur.com.br/2019-mai-03/opiniao-rercte-impossibilidade-inversao-onus-prova/#:~:text=O%20Regime%20Especial%20de%20Regulariza%C3%A7%C3%A3o,ou%20incorre%C3%A7%C3%A3o%20de%20ativos%20remetidos%20ao%20exterior.>”. Acesso em 23 fev. 2024.</p></div><div data-bbox=)



*Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ. 20020-030
Tels.: (21) 2240.3921/2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br*

relação a uma dúvida acerca sobre quem recairia ao ônus de comprovação da origem lícita dos bens.

A CONTROVÉRSIA ACERCA DO ÔNUS DA PROVA NO ÂMBITO DO RERCT

4. A controvérsia cingiu-se em torno da exegese do art. 4º, § 12, da Lei nº 13.254/2016, que dispõe o seguinte:

§ 12. A declaração de regularização de que trata o caput não poderá ser, por qualquer modo, utilizada:

I - como único indício ou elemento para efeitos de expediente investigatório ou procedimento criminal;

II - para fundamentar, direta ou indiretamente, qualquer procedimento administrativo de natureza tributária ou cambial em relação aos recursos dela constantes.

5. A Receita Federal, por meio do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) 5/2016, publicou o “DERCAT – Perguntas e Respostas 1.0”, que dispunha o seguinte:

40 – O declarante precisa comprovar a origem lícita dos recursos? R: O contribuinte deve identificar a origem dos bens e declarar que eles têm origem em atividade econômica lícita na Dercat. Não há obrigatoriedade de comprovação. O ônus da prova de demonstrar que as informações são falsas é da RFB.

6. Após cerca de dois anos terem se passado do primeiro prazo para adesão ao regime, em 6 de dezembro de 2018, a Receita Federal publicou o ADI 5/2018, que acrescentou as notas 1, 2 e 3 à questão 40, que dispunham o seguinte:

Nota 1: A desobrigação de comprovar documentalmente a origem lícita dos recursos se refere ao momento de transmissão da Dercat, assim como ocorre nas demais declarações prestadas à RFB.

Nota 2: A subsunção da hipótese legal de ingresso e permanência no RERCT poderá ser objeto de procedimento de ofício específico para tal fim.



*Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ, 20020-030
Tels.: (21) 2240.3921/2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br*

Nota 3: A RFB, mediante intimação, concederá prazo razoável para que o optante ao RERCT apresente a comprovação sobre a origem lícita dos recursos regularizados.

7. Como bem pode-se apreciar, as notas incluídas geraram uma ambiguidade com relação ao ônus da prova acerca da licitude da origem dos recursos a serem repatriados, gerando temor por parte dos contribuintes de serem potencialmente objetos de procedimentos criminais, funcionando como um inibidor do regime de repatriação, e, por conseguinte, operando contra a finalidade pública que o RERCT buscava realizar.

8. A apreensão dos contribuintes se justifica, em especial diante do fato de que parte não desprezível da doutrina tributarista nacional defende a inversão do ônus da prova em determinados casos, em uma visão que dilui a eficácia prática do princípio da presunção de inocência.

A CLARIFICAÇÃO DO PL Nº 798/2021

8. Com o objetivo de aumentar a repatriação de capitais, o PL nº 798/2021 busca reabrir novo prazo para o RERCT, extinguindo de vez a controvérsia criada pelo ADI 5/2018. Nesse sentido, o referido PL, em seu art. 4º, estabelece de forma cristalina que o ônus da prova recai sobre a Secretaria da Receita Federal:

Art. 4º O contribuinte que aderir ao RERCT deverá identificar a origem dos bens e declarar que eles são provenientes de atividade econômica lícita, sem obrigatoriedade de comprovação.

§ 1º É da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), em qualquer tempo, o ônus da prova para demonstrar que é falsa a declaração prestada pelo contribuinte.

§ 2º Para efeito de interpretação do § 12 do art. 4º da Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016, a RFB apenas poderá intimar o optante do RERCT a apresentar documentação se houver a demonstração da presença de indícios ou outros elementos suficientes à abertura de expediente investigatório ou procedimento criminal diversos da declaração prestada pelo contribuinte nos termos do caput deste artigo.



Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ. 20020-030
Fels.: (21) 2240.3921/2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br

§ 3º Sob pena de nulidade, cabe à RFB demonstrar a presença dos indícios ou dos outros elementos a que se refere o § 2º deste artigo antes de expedir intimação direcionada ao contribuinte optante pelo RERCT.

9. O esclarecimento com relação a quem incumbe o ônus da prova no RERCT é, de fato, muito bem-vindo para que o regime possa realizar os fins públicos a que se destina, notadamente a repatriação de recursos ao país, em momento em que a economia nacional deles necessita de maneira candente. O art. 4º do PL nº 798/2021 reestabelece uma relação de confiança entre os contribuintes e o Fisco, de maneira mais clara, garantindo maior segurança ao contribuinte que, porventura, queira se beneficiar da anistia oferecida.

10. Apesar de toda a controvérsia e inseguranças geradas nas rodadas anteriores do RERCT, não deveria haver dúvida alguma de que ônus da prova no questionamento com relação à origem dos recursos apresentados recai inteiramente sobre a Secretaria da Receita Federal. Em primeiro lugar, porque está a se falar aqui de ofensas criminais, seara na qual não há a menor sombra de dúvida de que vige da maneira mais absoluta possível o princípio da presunção de inocência. É um ponto jurídico trivial que o ônus da prova recai sobre a acusação.

11. Esse princípio está consagrado em todos os tratados internacionais de direitos humanos de que o Brasil faz parte. O seu não reconhecimento na esfera criminal-tributária, poderia, eventualmente, até mesmo ensejar a responsabilização do Estado brasileiro perante foros internacionais.

12. Mesmo no âmbito estritamente tributário, há que se rejeitar, *in limine*, todas as teorias que pretendem haver uma inversão do ônus da prova em casos de presunções tributárias, como é o caso da declaração de licitude da origem dos recursos, por parte do contribuinte, no RERCT. Trata-se, obviamente, de presunção *juris tantum*, mas não há, no processo tributário, um ônus da prova propriamente dito, porque o lançamento tributário é um dever da receita e não uma *facultas agendi* da qual a administração pode dela dispor. Há, no processo tributário, um verdadeiro dever da administração de provar a o fato e o nex



*Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ. 20020-030
Tels.: (21) 2240.3921/2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br*

de causalidade capazes de gerar os atos de lançamento e de penalidade tributária.⁴ Não pode haver, portanto, no direito tributário, inversão do “ônus” da prova, porque constituir-se-ia a absurda e injusta transmissão de um dever público para um ente privado, fazendo com que o indivíduo arcasse sozinho um dever que é de toda a coletividade.

CONCLUSÕES

13. Merece aprovação o PL nº 798/2021, por abrir uma nova rodada do RERCT, contribuindo para a repatriação de capitais essenciais à economia nacional, no atual cenário de fragilidade da atividade. Em particular, o esclarecimento do art. 4º do PL nº 798/2021 quanto ao dever da administração de provar eventual alegação sua de ilicitude da origem dos recursos repatriados, é muito bem-vinda e necessária, apesar de ser uma mera reafirmação de Princípios Gerais de Direito - em particular do princípio da presunção de inocência -, consagrados já nos tratados internacionais de direitos humanos dos quais o Brasil participa.

É o parecer.

Curitiba, 24 de fevereiro de 2024.

Paulo Fernando Pinheiro Machado
Relator

⁴ Tomé, Fabiana del Padre. “A Prova no Direito Tributário”, in **Derecho Tributário – Tópicos Contemporâneos**. Tradución de Juan Carlos Panez Solórzano. Lima: Grijley, 2010. p. 18. Disponível em < <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Artigo-A-Prova-no-Direito-Tributario.pdf>>. Acesso em 24 fev. 2024.



*Av. Marechal Câmara, 210, 5º andar, Rio de Janeiro/RJ - 20020-030
Tels.: (21) 2240.3921 / 2240.3173
www.iabnacional.org.br
iab@iabnacional.org.br*

ENCAMINHAMENTO

Sugere-se, s.m.j., que o presente parecer seja encaminhado ao Presidente do Senado Federal e propositor do PL, Senador Rodrigo Pacheco, ao Presidente da Câmara dos Deputados, Arthur Lira, ao Relator da Matéria no Senado, Senador Renan Calheiros, ao Relator da Matéria na Comissão de Finanças e Tributação (CFT) da Câmara dos Deputados, Deputado Paulo Guedes, ao Relator da Matéria na Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) da Câmara dos Deputados, ao Ministro de Estado da Fazenda, Fernando Haddad, e ao Secretário da Receita Federal, Jorge Rachid.