

## REGULARIZAÇÃO DE BENS NÃO DECLARADOS NO EXTERIOR ABRE NOVO CENÁRIO PARA PLANEJAMENTO PATRIMONIAL E SUCESSÓRIO.

- Regularização de bens, remetidos ou mantidos irregularmente no exterior, possibilita maior segurança jurídica para Planejamento Sucessório;
- Regularização requer pagamento de imposto e multa no importe total de 30% do valor desses bens (aplicação da taxa cambial de 31/12/2014 (R\$ 2,65 x U\$ 1.00) reduz o custo efetivo);
- Requisito de origem lícita dos valores e bens a regularizar (conceito de origem lícita);
- Adesão ao Programa de Regularização e Pagamento do Imposto e Multa propicia extinção da punibilidade de crimes (ordem tributária, falsidade, uso de documento falso, evasão de divisas, operação de câmbio irregular e lavagem de dinheiro);
- Regularização afasta penalidades de natureza tributária, cambial e administrativa;
- Asseguradas proteções e garantias ao contribuinte que aderir ao Programa de Regularização;
- Repatriamento é opcional. Permite a manutenção dos bens no exterior;
- Valores já repatriados podem ser incluídos no Programa de Regularização;
- Reconhecimento das figuras do trust, fideicomisso contratual e fundações privadas.

A recém editada Lei 13.254/16 abriu uma oportunidade de regularização de valores, bens e capitais irregularmente remetidos ou mantidos no exterior por residentes ou domiciliados no Brasil, desde que tenham origem lícita. Na prática, a iniciativa busca corrigir distorções criadas no passado por um clima de instabilidade econômica, que levou muitos brasileiros a procurar proteção no exterior para o seu patrimônio.

Em síntese, a Lei dá ao contribuinte a oportunidade de apresentar, em certo prazo, uma declaração voluntária de regularização à Receita Federal do Brasil (RFB). Cópia desta declaração deve ser enviada ao Banco Central do Brasil. É necessário também apresentar Declaração Retificadora de Ajuste Anual e Declaração Retificadora de Bens e Capitais no Exterior para o Banco Central do Brasil. Com base nessa Declaração Retificadora, o contribuinte deve proceder ao pagamento do imposto e multa previstos na Lei e, uma vez cumpridas essas exigências e certos requisitos formais, haverá à extinção da punibilidade dos crimes listados no parágrafo 1º do artigo 5º da Lei, que cobrem amplamente as condutas envolvidas na remessa e manutenção de valores não declarados no exterior. Além disso, serão remidos ou excluídos todas as incidências, penalidades e encargos de natureza tributária, cambial ou administrativa, que seriam devidos em face da remessa ou manutenção irregular desses bens e capitais no exterior.

Essa possibilidade de regularização abre uma chance única para o desenvolvimento, ampliação e consolidação de Planejamentos Sucessórios, como tal entendido o conjunto de estratégias, diretrizes, critérios e mecanismos para organizar e estruturar a transferência, antecipada ou não, de patrimônio, no seio da unidade familiar, de uma geração para outra, entre cônjuges, companheiros ou simplesmente para legatários de livre escolha.

O planejamento sucessório no Brasil, tornou-se uma real necessidade, em face das incertezas jurídicas geradas por novas realidades no âmbito da organização familiar e das profundas alterações nas normas de Direito Sucessório, isto sem falar dos entraves, inconveniências e lentidão dos processos de inventário. Além destes obstáculos, o Planejamento Sucessório sempre sofreu de limitações decorrentes da existência de bens e valores, que no passado eram transferidos para o exterior em busca de maior proteção contra riscos. Como a legislação brasileira, por longas décadas, não acobertava nem a transferência nem a manutenção desses valores no exterior por meios regulares, surgiu uma massa de bens não declarados para a Receita Federal e para o Banco Central do Brasil, como era exigido por Lei.

Em razão dessa massa de bens ficar oculta para evitar sanções, as iniciativas de planejamento sucessório estavam sempre limitadas aos bens localizados no Brasil, deixando inúmeras situações de risco quanto à segurança jurídica dos mecanismos de partilha antecipada dos bens, cuja sucessão se objetivava adiantar.

Quando o autor da sucessão antecipada buscava efetuar um planejamento paralelo para os bens localizados no exterior, através das clássicas figuras que permitem a segregação de bens entre titular formal da propriedade e beneficiário útil dessa mesma propriedade, ou seja, através do trust, do fideicomisso contratual ou de fundações privadas, a falta de reconhecimento pela legislação brasileira dessas figuras jurídicas criava sérios obstáculos e incertezas sobre como a comunicação entre esses dois planejamentos poderia se operar. Então haveria sempre o risco de contestação, com base na lei brasileira, da legalidade da partilha da massa de bens no exterior, além da possibilidade de incidências tributárias, em face da descoberta da situação irregular que envolvia essa massa de bens localizada no exterior.

Portanto a regularização permitida pela Lei 13.254/16 possibilitará a superação desses obstáculos e a plena integração da massa de bens no exterior para formar uma única massa de bens, que poderá ser então objeto de Planejamento Sucessório único para a totalidade do patrimônio.

Essa oportunidade também se apresenta para famílias mais jovens, que embora ainda não focadas na transferência de bens de uma geração para outra, queiram melhor estruturar e organizar a detenção da titularidade de seu patrimônio com o objetivo de proteção, através do isolamento de determinados bens, para colocá-los a salvo de certos riscos ou afetá-los exclusivamente a certas destinações e atividades.

São abrangidos pelo Programa de Regularização recursos bens ou direitos de origem lícita não declarados ou declarados com omissão ou incorreção, em relação a dados essenciais remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados por residentes ou domiciliados no Brasil, até 31 de dezembro de 2014, que tenham sido ou ainda sejam, proprietários ou titulares, de direito ou de fato, de ativos, bens ou direitos em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2014, ainda que nessa data não possuam saldo de recursos ou títulos de propriedade desses ativos, bens ou direitos. Podem também se enquadrar no Programa de Regularização o Espólio com sucessão aberta em 31 de dezembro de 2014.

A Lei considera como de origem lícita os bens e os direitos adquiridos com recursos oriundos de atividades permitidas ou não proibidas pela lei, bem como o objeto, o produto ou o proveito dos crimes previstos no parágrafo 1º do artigo 5º da Lei, que são aqueles cuja punibilidade pode ser extinta através do Programa de Regularização.

A Lei oferece uma enumeração exemplificativa dos bens que podem ser objeto de regularização, incluindo de maneira geral:

- (i) depósito bancários, certificados de depósitos, títulos de investimentos e outros valores mobiliários;
- (ii) operações de empréstimo com pessoa física ou jurídica;
- (iii) recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, decorrentes de operações de câmbio ilegítimas ou não autorizadas;
- (iv) recursos, bens ou direitos integralizados em empresas estrangeiras, sob a forma de ações 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;
- (v) ativos intangíveis disponíveis no exterior como marcas, copyright, software, know-how, patentes e direitos submetidos a regimes de royalties;
- (vi) bens imóveis ou ativos que representem direitos sobre bens imóveis;
- (vii) veículos, aeronaves, embarcações e demais bens móveis sujeitos a registro em geral, ainda que com alienação fiduciária.

Os crimes para os quais a Lei prevê a extinção da punibilidade, uma vez cumpridas as exigências para a regularização, são:

- (i) crimes contra ordem tributária (previstos no parágrafo 1º e nos incisos I, II e V do artigo 2º da Lei n 8.137/90, na Lei número 4.729/65 e no artigo 337-A do Código penal);
- (ii) os crimes de falsidade e uso de documento falso vinculado a tais atos (CP, artigos. 297, 298, 299 e 304);
- (iii) os crimes de evasão de divisas e operação de câmbio irregular (artigos. 22 da Lei número 7.492/86);
- (iv) o crime de lavagem de dinheiro quando derivado dos anteriores.

Não podem usufruir dos benefícios do Programa de Regularização os indivíduos condenados em ação penal cujo objeto seja um dos crimes enumerados acima. Também não poderão fazer uso do Programa de Regularização os detentores de cargos, empregos e funções públicas de

direção ou eletivos, nem os respectivos cônjuges e os parentes consanguíneos ou afins, até o segundo grau ou por adoção, na data de publicação da Lei.

Importante notar que o elenco dos crimes para os quais a Lei prevê a extinção da punibilidade é bastante amplo, o que garante ao contribuinte optante pelo Programa de Regularização um largo espectro de proteção que proporciona a extinção da punibilidade quanto às mais variadas condutas envolvendo a massa de bens irregulares que poderiam ser objeto de tipicidade penal. A Lei prevê ainda (parágrafo 5º do artigo 4º) que a regularização de ativos mantidos em nome de interposta pessoa estenderá a ela a extinção de punibilidade assegurada ao contribuinte optante pelo Programa de Regularização.

A regularização dos bens e direitos e o pagamento dos tributos e da multa prevista na Lei acarretarão também a remissão dos créditos tributários decorrentes dos descumprimentos das obrigações tributárias, da redução de 100% das multas e dos encargos legais com relação a esses bens e aos fatos gerados ocorridos até 31 de dezembro de 2014, bem como propiciará a exclusão de penalidades por descumprimento de obrigações perante o Banco Central do Brasil e perante a CVM e ensejará ainda a exclusão das demais penalidades previstas para a violação de normas de natureza cambial.

A proteção do contribuinte é assegurada pela determinação da Lei que impede o uso da declaração de regularização como único indicio ou elemento para efeito de instruir expediente investigatório ou procedimento criminal ou para fundamentar procedimento administrativo de natureza tributária ou cambial, com relação aos recursos constantes da declaração.

Outra garantia oferecida aos contribuintes decorre do artigo 7º da Lei ao proteger o sigilo das informações prestadas, inclusive prevendo sanções para os agentes públicos que violarem tais obrigações de sigilo.

Os ativos bens ou direitos deverão ser declarados por seu valor de mercado em 31 de dezembro de 2014, convertidos os valores em moeda estrangeira para o Real com base na taxa do U\$ nessa data, ou seja, R\$ 2,65 por U\$ 1.00.

Para a regularização, o contribuinte estará sujeito ao Imposto de Renda a título de ganho de capital à alíquota de 15% e a uma multa igual a 100% do valor do imposto. Ou seja, um encargo total de 30% sobre o valor de mercado dos ativos, bens ou direitos em 31 de dezembro de 2014, convertidos, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio de R\$ 2,65 por U\$ 1.00.

A Lei permite também a regularização de valores anteriormente remetidos e mantidos no exterior e posteriormente repatriados para o Brasil, por qualquer forma, com ou sem registro no Banco Central do Brasil. Ou seja, abre-se a oportunidade de regularizar inclusive bens localizados no Brasil, não declarados ou mantidos sob a titularidade de terceiros, pessoa física ou jurídica, nacional ou estrangeira.

O valor a ser declarado sofre determinadas variantes. Valores certos e líquidos como depósitos, títulos, cotas de fundos e outros valores mobiliários, bem como aqueles decorrentes

de operações de câmbio ilegítimas ou não autorizadas seguem o saldo existente em 31 de dezembro de 2014. Operações de empréstimo com pessoa física ou pessoa jurídica devem ser declaradas pelo saldo credor remanescente na mesma data. Recursos investidos em empresas ou participações societárias de qualquer natureza devem ser declarados pelo valor de patrimônio líquido dessas participações. Ativos intangíveis, bens imóveis e veículos devem passar por uma avaliação para determinar-se o valor a declarar.

Importante notar que o repatriamento dos valores, bens ou direitos não é obrigatório, mas apenas opcional. Ou seja, é possível manter a massa de bens no exterior, o que representa uma grande vantagem para a proteção de valor nessa massa de bens.

Além disso, a Lei especificamente permitiu o gozo dos benefícios do Programa de Regularização para os ativos repassados pelo titular original à titularidade de trust de qualquer espécie, fundações, sociedades despersonalizadas, fideicomisso ou dispostos mediante a entrega a pessoa física ou jurídica, personalizada ou não, para guarda, depósito, investimento, posse ou propriedade de que sejam beneficiários efetivos o interessado, seu representante, ou pessoa por ele designada.

Essas disposições oferecem ferramentas preciosas para elaboração de Planejamento Sucessório, suprimindo a histórica falta de mecanismos adequados na legislação brasileira para obter a separação entre titularidade formal e beneficiário útil da propriedade, como já referido acima.

Em verdade, o fato dessa Lei reconhecer explicitamente a existência e efetividade dessas figuras representa enorme progresso para o diálogo das figuras do trust, fideicomisso e fundação privada com o Direito Brasileiro. Isso deverá contribuir enormemente para a elaboração de Planejamentos Sucessórios no futuro.

Por fim, deve-se destacar que a adesão ao Programa de Regularização deve ser precedida de cuidadoso exame de cada situação para assegurar o correto enquadramento das condutas e transações envolvidas, bem como o cumprimento adequado dos requisitos da Lei.

Destaca-se, nesse ponto, que, para comprovar o valor dos bens não mais existentes ou que não sejam de propriedade do declarante em 31 de dezembro de 2014, a Lei exige documento idôneo que retrate o bem ou a operação a ele referente. Para comprovar saldo remanescente em 31 de dezembro de 2014 de empréstimo, com pessoa física ou pessoa jurídica, a Lei requer a comprovação mediante contrato entre as partes.

Além disso, prevê a Lei que tratando-se de valor superior a U\$ 100,000.00 o contribuinte deverá autorizar a instituição financeira no exterior a enviar informações sobre o saldo dos ativos à instituição financeira no país que repassará tal informação a RFB.

No campo da extinção da punibilidade há ressalvas na Lei, como a que limita a extinção da punibilidade para os crimes de falsidade previstos no Código Penal à condição de haver sido exaurida a potencialidade lesiva com a prática dos crimes contra a ordem tributária, evasão de divisas e lavagem de dinheiro para as quais a Lei autorizou a extinção de punibilidade.

A avaliação dessas situações exige um exame cuidadoso do atendimento desses requisitos, tanto sob o ponto de vista substancial quanto formal e por isso não é aconselhável aderir ao Programa de Regularização usando simplesmente os meios e assessoramento que se utiliza ordinariamente para atender a preparação de declaração de ajuste anual de Imposto de Renda. Além das questões contábeis, é preciso estar capacitado para lidar com todas as complexas ramificações jurídicas de natureza tributária, cambial, administrativa e penal.

As sanções no caso de exclusão do Programa de Regularização, o que pode ocorrer em caso de apresentação de declaração ou documento considerado falsos, são drásticas: cobrança de todos os impostos, multas, juros e encargos incidentes que foram afastados pelo Programa de Regularização, sem prejuízo de penalidades cíveis, penais e administrativas cabíveis.

A adesão ao Programa de Regularização deverá se dar no prazo de 210 dias contados da edição da regulamentação pela RFB, o que é esperado ocorrer até 15 de março de 2016.

Paulo Cesar Gonçalves Simões