



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
PROCURADORIA FEDERAL JUNTO À SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA
GABINETE DA PFE SUDAM
TV. ANTÔNIO BAENA, Nº 1.113 - BL. "C" - 6º ANDAR - BAIRRO: MARCO - CEP: 66.093-082 - TEL.: (91)4008-5402/5446 - E-MAIL: PFE@SUDAM.GOV.BR

PARECER n. 0103/2024/GAB/PFSUDAM/PGF/AGU

NUP: 59004.002394/2019-61

INTERESSADOS: DIRETORIA DE GESTÃO DE FUNDOS, DE INCENTIVOS E DE ATRAÇÃO DE INVESTIMENTOS - DGFAI.

ASSUNTOS: SOLICITAÇÃO DE ANÁLISE JURÍDICA ACERCA DAS ALTERAÇÕES A SEREM PROMOVIDAS NA RESOLUÇÃO Nº 93/2021. REGULAMENTO DOS INCENTIVOS FISCAIS ADMINISTRADOS PELA SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA - SUDAM.

- I. Direito Administrativo.
- II. Competência do CONDEL \SUDAM para aprovar o Regulamento de Incentivos Fiscais administrados pela Sudam, conforme disposto no art. 8º, do Anexo I do Decreto nº 11.230/22.
- III Legislação dos incentivos Fiscais administrados pela Sudam na Amazônia Legal consolidada no artigo 1º do Regulamento de Incentivos Fiscais administrados pela Sudam aprovado pela Resolução nº 93\2021 e com fundamento na Lei Complementar nº 124/2007, Decreto nº 11.2330/22, Lei Complementar 95/1998, Lei 13.799/2019, Lei 8167/91 e Decreto nº 12.002/2024.
- IV.– Análise jurídica de Minuta de Resolução, a ser eventualmente expedida pelo Conselho Deliberativo da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - CONDEL/SUDAM.
- V - Pela possibilidade de edição de ato, com a sugestão de que sejam observadas, atendidas e esclarecidas todas as recomendações expostas neste Parecer.

Sra. Procuradora-Chefe:

DA CONSULTA

1. Retornam os presentes a esta Procuradoria Federal junto à Sudam, para a verificação dos aspectos legais da **proposta de alteração da Resolução nº 93/2021 do CONDEL/SUDAM, que trata do Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Sudam**, apresentado pela DGFAI por meio da Minuta de Resolução (0620133).

DO RELATÓRIO

2. Analisados os autos eletrônicos presentes no SEI, constam os seguintes documentos cancelados: Minuta Resolução nº 65/2017 _ com marcas de revisão (0360193), Despacho Simples DICOL (0369012). Também registra-se que há um processo cancelado, sendo este o de nº 59004.000952/2020-98.

3. Submete-se à apreciação desta Procuradoria Federal junto à Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM – PF-SUDAM/PGF/AGU, proposta de Minuta de Regulamento de Incentivos Fiscais, a ser objeto de Proposição, para posteriormente ser eventualmente expedida Resolução pelo Conselho Deliberativo da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - CONDEL/SUDAM, que tem por escopo aprovar, nos termos da Proposição nº xxx/2024, a consolidação do Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM.

4. Em referência aos presentes autos, que trataram inicialmente de proposta de alteração da Resolução CONDEL/SUDAM nº 65, de 29/12/2017, a discussão se iniciou em 2019, com a elaboração da Nota Técnica nº 09/2019/CIF/CGINF/DGFAI (SEI nº 0203129), de 08/11/2019. Essa proposta, após aprovação da Diretoria de Gestão de Fundos, de Incentivos e de Atração de Investimentos - DGFAI, foi remetida a Procuradoria para manifestação.

5. A Procuradoria Federal se manifestou sobre a proposta por meio do Parecer nº 00250/2019/GAB/PFSUDAM/PGF/AGU (SEI nº 0205629), de 14/11/2019, que sugeriu modificações na proposta apresentada. As modificações foram acolhidas por meio da Nota Técnica nº 10/2019-CIF/CGINF/DGFAI (SEI nº 0207130), de 21/11/2019 e remetidas para deliberação da DGFAI.

6. A Diretora da DGFAI a época encaminhou a proposta para a Assessoria de Suporte Técnico aos Colegiados - ASCOL em 21/11/2019, por meio do Despacho Simples SEI nº 0207145. Em razão da ausência de quórum mínimo, a proposta foi aprovada "*Ad Referendum*" por meio do Ato nº 395/2019 (SEI nº 0207382), de 25/11/2019. O referido Ato também determinou a submissão da proposta para deliberação pelo Conselho Deliberativo da SUDAM - CONDEL/SUDAM.

7. Contudo, a proposta foi retirada da pauta da 20ª Reunião Ordinária do Condel/SUDAM, que estava agendada para o dia 16/12/2019. Desta forma, os autos retornaram a DGFAI, conforme Despacho Simples DICOL SEI nº 0212783.

8. Nesse contexto, a Diretora da DGFAI determinou por meio do Despacho Simples SEI nº 0213782, a elaboração de nova proposta de Resolução pela Coordenação-Geral de Incentivos e Benefícios Fiscais e Financeiros - CGINF e pela Coordenação-Geral de Avaliação de Fundos e Incentivos Fiscais - CGAVI.

9. Em atendimento a demanda a CGINF se manifestou por meio da Nota Técnica nº 15/2020-CIF/CGINF/DGFAI, de 11/08/2020 (SEI nº 0271846), com as sugestões e a exposição de motivos para as alterações que estavam sendo propostas. Na sequência, os autos foram remetidos à CGAVI para manifestação.

10. Inicialmente a CGAVI se manifestou por meio da Nota Técnica nº 06/2020-CGAVI/DGFAI, de 28/09/2020 (SEI nº 0280553). Essa manifestação foi complementada pela Nota Técnica nº 12/2020-CGAVI/DGFAI, de 21/12/2020 (SEI nº 0303075), que sugeriu que fosse elaborada uma única Resolução regulamentando os Incentivos Fiscais, o Calendário Anual de Envio de Informações - CAEI e o Cadastro Privativo de Empresas Inadimplentes com a SUDAM - CAINS.

11. A proposta da CGAVI foi remetida para apreciação da DGFAI pelo Coordenador-Geral à época, por meio do Despacho Simples SEI nº 0306677, de 21/12/2020.

12. Na sequência, o novo Coordenador-Geral da CGAVI elaborou o Despacho Simples SEI nº 0344805, datado de 08/06/2021, sugerindo à DGFAI as seguintes medidas para aprovação para melhor tramitação do Processo:

a) Determinar que a Proposta de Revisão da Resolução CD/CONDEL/SUDAM nº 65/2017, a proposta de Cadastro Privativo de Empresas Inadimplentes com a SUDAM - CAINS/IF e a Revisão da Resolução nº 47/2019 tramitem em documentos separados para facilitar a tramitação e a aprovação, uma vez que a revisão da Resolução CD/CONDEL/SUDAM nº 65/2017 necessita de aprovação do Conselho Deliberativo da SUDAM - CONDEL.

b) Determinar a formulação de consulta junto a Procuradoria Federal da SUDAM sobre o Cadastro Privativo de Empresas Inadimplentes com a SUDAM no sentido de definir quais as possíveis sanções administrativas que a SUDAM poderá aplicar contra as empresas que porventura estejam listadas no Cadastro Privativo de Empresas Inadimplentes - SUDAM, considerando a legislação atual.

13. Nesse cenário, foi elaborado por meio do Despacho nº 02/2021-CGAVI/DGFAI (SEI nº 0346266), de 09/06/2021, Consulta Jurídica à Coordenação Jurídica - COJ sobre questões inerentes ao Cadastro Privativo de Empresas Inadimplentes da SUDAM. A Consulta foi remetida da COJ em 14/06/2021.

14. Contudo, como no Processo nº 59004.002394/2019-61 consta o histórico da discussão para revisão da Resolução Condel/SUDAM nº 65/2017, entendeu-se que era melhor que a Consulta fosse juntada em outro processo para

novamente ser remetida a COJ.

15. Na sequência houve discussões internas no âmbito da DGFAI que concluíram pela necessidade de se elaborar proposta de revisão da Resolução Condel/SUDAM nº 65/2017 nos pontos mais urgentes e com menor impacto regulatório para aprovação na reunião do Condel/SUDAM, prevista para ocorrer em Agosto/2020. Nesse contexto foi criado o Processo nº 59004.001511/2021-94 para discussão de nova proposta de alteração da Resolução.

16. Desta forma, o Despacho Simples CGINF (SEI nº 0353045) solicitou a elaboração de proposta de alteração da Resolução abordando os pontos de maior urgência e de menor impacto regulatório para serem modificados na reunião do Condel/SUDAM. Na sequência foi elaborada Nota Técnica nº 19/2021-CIF/CGINF/DGFAI (SEI nº 0353087) com os pontos de maior urgência para alteração na Resolução.

17. Em seguida os autos foram remetidos à Coordenação-Geral de Avaliação de Fundos e Incentivos Fiscais - CGAVI, que elaborou o Despacho Simples SEI nº 0353503, complementando a Nota Técnica nº 19/2021, sugerindo adicionalmente outras modificações na Resolução e encaminhando o Processo à Diretoria de Gestão de Fundos e Incentivos Fiscais - DGFAI.

18. Os autos foram remetidos a Procuradoria Federal, por meio do Despacho Simples SEI nº 0353726, para assessoramento e análise dos pontos apresentados para alteração da Resolução CONDEL nº 65/2017.

19. A Procuradoria elaborou o Parecer Jurídico nº 0093/2021/CONSULT/PFSUDAM/PGF/AGU, em que apresentou suas contribuições quanto a modificação dos pontos elencados na Nota Técnica nº 19/2021 e no Despacho Simples CGAVI SEI nº 0353503.

20. Desta forma, considerando as proposições feitas na Nota Técnica nº 19/2021 (SEI nº 0353087), no Despacho Simples CGAVI (SEI nº 0353503) e no Parecer Jurídico nº 0093/2021/CONSULT/PFSUDAM/PGF/AGU (SEI nº 0359818), encaminhamos a proposta de alteração da Resolução CD/CONDEL/SUDAM nº 65/2017. A versão com as marcas de revisão consta no Documento SEI nº 0360232. Já a versão sem marcas de revisão consta no Documento SEI nº 0360221.

21. Foi editada a Resolução nº 297, de 04/08/21 (0360448) da Diretoria Colegiada da Sudam, que aprovou a proposta de atualização do Regulamento dos Incentivos Fiscais Administrados pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM (SEI 0360232), com fundamento no Nota Técnica nº 19/2021-CIF/CGINF/DGFAI (SEI 0353087) e Despacho Simples CGAVI (SEI 0353503) e base no Parecer Jurídico nº 00093/2021/CONSULT/PFSUDAM/PGF/AGU (SEI 0359818) e Despacho de Aprovação nº 00038/2021/GAB/PFSUDAM/OGF/AGU (SEI 0359823), a ser submetida ao Conselho Deliberativo da Sudam-CONDEL para deliberação.

22. Consta dos autos a Proposição 132/21 (0369004) remetida ao Condel, que a promulgou, por meio da Resolução 93, de 13/08/21 (0369007).

23. Em 18/03/22, o Coordenador geral substituto da CGINF emitiu o Despacho Simples CGINF (0414067) , no qual encaminhou os autos para análise e proposição de ajustes no Regulamento dos Incentivos fiscais, em face da necessidade de regulamentação de reinvestimento em capital de giro, da existência de dispositivos obsoletos ou inconsistentes e para complementação ou ajustes visando o aprimoramento da norma.

24. Foi emitida a Note técnica 6 (0442933) do Coordenador da CGINF, de 08/07/22 , à qual foi anexada a Minuta de Regulamento de Incentivos Fiscais comentada, constante nos Documentos SEI 0442946 e 0442947, analisada por meio do PARECER n. 0050 /2022/GAB/PFSUDAM/PGF/AGU de 22/07/22, que se manifestou com fulcro no XXXXX

25. Foi emitida a Nota Técnica nº 10/2022-CIF/CGINF/DGFAI, (0453521) de 24/08/22 , que apresentou o ANEXO I (0453552) com a minuta editável, bem como o ANEXO II - SEI 0453629 com as justificativas e providências adotadas em relação às recomendações emitidas pela Procuradoria Federal no Parecer n. 0050/2022/GAB/PFSUDAM/PGF/AGU.

26. Em 03/07/23 foi emitido o Despacho Simples CGINF (0520455), considerando a nomeação do Diretor da DGFAI, visto que o cargo estava vago desde 15/12/22, bem como a nomeação para o cargo de Coordenador Geral da

CGINF, foi encaminhado o processo ao novo coordenador geral da pasta, com a proposta de atualização do Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Sudam objeto da Nota Técnica nº 10/2022-CIF/CGINF/DGFAI (Doc SEI nº 0453521).

27. Em 25/10/23, através do Despacho Simples CGINF (0548058), o Coordenador da CGINF encaminhou o processo à servidora da CGINF para análise da Minuta de Regulamento de incentivos Fiscais .

28. Posteriormente foi emitido novo Despacho Simples CGINF (0614988) de 07/08/24 foram encaminhados os autos à DGFAI , após as alterações realizadas em face da edição da Lei nº 14.753/2023, publicada em 13/12/2023, no Diário Oficial da União - DOU, estendendo até 2028 o prazo para a aprovação de projetos autorizados a receber incentivos e benefícios fiscais na área de atuação da Sudam, bem como da publicação pelo Tribunal de Contas da União, do Acórdão nº 3.481/2024 - TCU - 2ª Câmara (0613964), que emitiu determinações à Sudam acerca das devoluções de depósitos para Reinvestimento do IRPJ.

29. Foi informado no Despacho Simples CGINF (0614988) que a minuta apresentada , referente ao Regulamento dos Incentivos Fiscais (0614985), foi editada “sobre texto previamente analisado pela área jurídica da Sudam (0453521), conforme Parecer Jurídico n. 0050/2022/GAB/PFSUDAM/PGF/AGU (0446516)” , atualizando o texto, inclusive com modificações decorrentes da extensão do prazo para aprovações de pleitos de incentivos e benefícios até 2028, como também os dispositivos para preenchimento das lacunas normativas para as devoluções de recursos depositados para fins de reinvestimento do IRPJ, no Banco da Amazônia.

30. Os autos foram encaminhados ao Diretor da DGFAI que os encaminhou para análise da CGEST, que emitiu o Despacho Simples CGEST(0616207) de 13/08/24, que identificou que na minuta final anexada aos autos (0614985) constam alterações não justificadas na última manifestação técnica da unidade, Nota Técnica nº 10/2022-CIF/CGINF/DGFAI (0453521), retornando os autos à CGINF para elaboração de nota técnica complementar da unidade, indicando as alterações realizadas e as respectivas justificativas.

31. Foi emitido o Despacho Simples CGINF (0616373) de 13/08/24, que incluiu Planilha de Alterações e ajustes (0616371), sendo reencaminhados os autos à CGEST que emitiu novo Despacho Simples CGEST (0618475) em 23/08/24, no qual solicitou à CGINF a consolidação, através de Nota Técnica, de todas as alterações que serão mantidas, com as respectivas justificativas, na proposta de atualização do Regulamento de Incentivos Fiscais, conforme acordado em reunião realizada na referida data.

32.Foi emitida a Nota Técnica nº 6/2024-CGINF/DGFAI(0619965) de 29/08/24, encaminhada à CGEST para apreciação, que apresentou nos autos o PARECER Nº 17/2024-CGEST/SUPERIN(0620095) de 04/09/24 considerando a exposição de motivos da unidade demandante e as alterações sugeridas e efetuadas por esta CGEST na proposta de atualização do Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Sudam, devidamente validadas pela CGINF, concluindo que não há óbice quanto aos critérios de oportunidade e conveniência para sua aprovação no âmbito da Sudam.

33. Diante do exposto, foi encaminhada a minuta de Resolução da Diretoria Colegiada (0620133), contendo em seu anexo a proposta de atualização do Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Sudam, para posterior submissão ao CONDEL/SUDAM, sugerindo o envio à Procuradoria Federal junto à Sudam para análise jurídica.

34. Foi registrado ainda no Despacho 36 (0620955) da CGEST aprovado pelo Sr. Superintendente, que aquela unidade tomou ciência da tramitação do Processo SEI nº 59004.002076/2022-04, que possui relação direta com a minuta de Regulamento sob análise, sendo que aquele processo trata do atendimento ao Acórdão nº 3481/2024-TCU, constando nos autos as orientações do Parecer Jurídico nº 00080/2024/GAB/PFSUDAM/PGF/AGU (0619362). Foi ressaltado que, em reunião realizada com a Coordenação-Geral de Incentivos e Benefícios Fiscais e Financeiros - CGINF, a unidade informou que prestará os devidos esclarecimentos à Procuradoria Federal junto à Sudam e, novamente, validou a versão final apresentada da Minuta de Regulamento (0619965) como sendo a que melhor se adequa aos ajustes necessários.

35. Assim, foram encaminhados os presentes autos à Procuradoria Federal junto à Sudam, para análise jurídica.

Eis, em síntese, o relatório.

DO PARECER

36. Esclareça-se, inicialmente, que a presente análise se restringe aos aspectos jurídicos formais da(s) Minuta(s) encaminhada(s), não sendo de competência desta PF-SUDAM o exame quanto aos aspectos técnicos relacionados à discricionariedade administrativa. A esse respeito, vale ressaltar a orientação contida em Enunciado da 4ª Edição do Manual de Boas Práticas Consultivas da Advocacia-Geral da União – MBPC/AGU, aprovado pela Portaria Conjunta CGU/CGAGU/PGBC/PGFN/PGF/PGU/AGU n. 1/2016, quanto aos limites daquilo que deve ser procedido pelo órgão consultivo e daquilo que deve ser providenciado pelo órgão técnico, a saber:

"Enunciado BPC n. 7

A manifestação consultiva que adentrar questão jurídica com potencial de significativo reflexo em aspecto técnico deve conter justificativa da necessidade de fazê-lo, evitando-se posicionamentos conclusivos sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade, podendo-se, porém, sobre estes emitir opinião ou formular recomendações, desde que enfatizando o caráter discricionário de seu acatamento."

37. Em sua fonte expressa:

"É oportuno que os Órgãos Consultivos prestigiem os conhecimentos técnicos alheios ao Direito, adotando cautela, por exemplo, ao dissentir da classificação feita por agente público competente acerca do objeto licitatório.

A prevalência do aspecto técnico ou a presença de juízo discricionário determinam a competência e a responsabilidade da autoridade administrativa pela prática do ato. A responsabilidade na tomada de decisão é sempre da autoridade administrativa. E, pelo conteúdo de seu Parecer o subscritor responde exclusivamente perante as instâncias da Advocacia-Geral da União."

38. Ademais, a atividade de consultoria e assessoramento jurídicos limita-se ao controle de legalidade do ato administrativo, nos termos do art. 10, § 1º, da Lei n. 10.480/2002 c/c o art. 11, inciso V, da Lei Complementar – LC n. 73/1993, os quais dispõem, *in verbis*:

"Lei n. 10.480/2002

Art. 10. (...)

§ 1º. No desempenho das atividades de consultoria e assessoramento, à Procuradoria-Geral Federal aplica-se, no que couber, o disposto no art. 11 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

LC n. 73/1993

Art. 11. Às Consultorias Jurídicas, órgãos administrativamente subordinados aos Ministros de Estado, ao Secretário Geral e aos demais titulares de Secretarias da Presidência da República e ao Chefe do Estado Maior das Forças Armadas, compete, especialmente:

(...)

V - assistir a autoridade assessorada no controle interno da legalidade administrativa dos atos a serem por ela praticados ou já efetivados, e daqueles oriundos de órgão ou entidade sob sua coordenação jurídica."

39. Por controle de legalidade, deve-se entender a regularidade jurídico-formal do procedimento (formalização e instrução do processo e observância do devido processo legal) e a possibilidade jurídica quanto aos efeitos do ato proposto pela Administração Pública.

40. Nesse sentido, importante salientar a necessidade de respeito à higidez processual, razão pela qual os autos deverão ter suas páginas numeradas sequencialmente e rubricadas e todos os atos processuais devem ser produzidos por escrito, com data e o local de sua realização e a assinatura da autoridade responsável (art. 22, §§ 1º e 4º, da Lei n. 9.874/1999). Quanto aos documentos juntados em cópia, a sua autenticação poderá ser feita pelo órgão administrativo, mediante carimbo e assinatura do responsável. Demais orientações processuais devem ser verificadas na Portaria Normativa – PN SLTI/MPOG n. 5/2002.

41. No caso, trata-se de processo eletrônico, conforme autoriza o Decreto n. 8.539/2015, operacionalizado pelo Sistema Eletrônico de Informações - SEI, objeto da Portaria Conjunta TRF4/MPOG n. 3/2014, de maneira que as manifestações foram elaboradas e assinadas digitalmente, não se excluindo, no que couber, as orientações do item anterior.

- DA ANÁLISE JURÍDICA -

Dos elementos do ato administrativo

42. Nesse diapasão, o exame jurídico de qualquer ato administrativo, inclusive os normativos, exige ponderá-lo em vista dos seus aspectos, que, para Marçal Justen Filho, são o sujeito, o conteúdo, a forma, o motivo e a finalidade. Segundo o Autor, *“o sujeito do ato administrativo é quem o produz, que pode ser identificado como agente. O conteúdo é aquilo que por ele é determinado ou estabelecido. A forma é o modo de exteriorização do ato. O motivo é a causa jurídica eleita pelo agente para produzir o ato. A finalidade é o resultado ou o interesse que se busca satisfazer por meio do ato”*.

43. A **competência** do CONDEL/SUDAM para regulamentar a matéria encontra-se prevista no art. 8º, §1º, da Lei Complementar nº 124, de 03 de janeiro de 2007, pelo art. 8º, X do Anexo I do Decreto nº 11.230/22, pelo 8º, XI do Anexo I da Resolução CONDEL/SUDAM nº 1, de 04 de setembro de 2008, alterado pela Resolução normativa nº 13, de 13/02/2009 e pelo disposto no art. 4º, inciso X, da Resolução DC/SUDAM nº 9, de 25 de setembro de 2023, alterada pela Resolução Normativa nº 13, de 18/03/24.

44. Quanto à **forma** escolhida, constata-se que a resolução é a forma adequada, considerando que resolução, de acordo com Celso Antônio Bandeira de Mello, é *“a fórmula pela qual se exprimem as deliberações dos órgãos colegiais”*. Ademais, o art. 9º, inciso II, do Decreto n. 12.002/24, é claro ao estabelecer que resoluções são atos normativos editados por colegiados.

45. No que toca à **finalidade**, deve a Minuta de Resolução propor a aprovação, nos termos de Proposição a ser apresentada, a consolidação do Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM.

46. No que diz respeito **ao motivo e à motivação**, tais elementos foram inseridos na **Nota Técnica nº 6/2024-CGINF/DGFAI de 29/08/24** (0619965), bem como pelo **Despacho nº 28/2024-CGEST/SUPERIN (0620955) de 04/09/24**.

Das Minutas

47. Dispostos os elementos do ato administrativo que ora se pretende praticar, passará este órgão jurídico a indicar preliminarmente a necessidade da apresentação de minutas de Proposição e Resolução pela Unidade Consulente.

48. A esse respeito, importante desde já consignar que a análise referente à Minuta de Resolução (SEI 0620133), se restringirá, em consonância com a solicitação efetuada por intermédio do **Despacho nº 28/2024-CGEST/SUPERIN (0620955)**, às alterações no Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela SUDAM, no qual foi atestada a observância do Decreto n.º 12.002/24.

49. Considerando os documentos apontados como ausentes dos autos, esta PF/Sudam analisou apenas o texto de ato normativo em questão, a partir dos ditames constantes do recente Decreto nº 12.002/2024 e também observamos que não foi verificado o cumprimento das exigências do Decreto nº 10.411/2020 quanto à Análise de Impacto Regulatório (AIR).

50. Ante o exposto, de ordem do Coordenador-Geral de Gestão Institucional, foi apresentado o texto do que deve se consolidar posteriormente, em **Minuta de Resolução do Condel/Sudam**, que terá o intento de aprovar o Regulamento dos Incentivos Fiscais administrados pela Sudam, ajustada consoante Decreto nº 12.002/2024, inclusive consolidação normativa ao revogar a Resolução CONDEL/SUDAM atualmente vigente.

51. Ressaltamos que a minuta de Regulamento de Incentivos Fiscais apresentada, possui dois pontos de atenção. O primeiro decorre do atendimento das determinações do Tribunal de Contas da União – TCU e se refere à necessidade de complementação do normativo quanto ao benefício fiscal de Reinvestimento. O segundo se refere às alterações decorrentes da atualização da norma pela legislação vigente.

52. Com relação ao texto da **Minuta de Resolução (SEI 0620133)**, tem essa Procuradoria as seguintes considerações a fazer:

53. No parágrafo único, inciso III do art. 1º do anexo à Minuta de Resolução da Diretoria Colegiada consta entre os incentivos e benefícios fiscais previstos no Regulamento analisado, a “depreciação acelerada”.

54. Nesse caso, deve ser retirado da minuta todos os dispositivos e remissões referentes ao benefício de depreciação acelerada, tendo em vista que, apesar de não ter sido revogada expressamente a legislação que o instituiu, não houve a prorrogação do prazo de aquisição dos bens incentivados, que deveria ocorrer no período de 01 de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2018. Devido à nova redação da Lei nº 13.799, de 03 de janeiro de 2019, que não mais prevê o benefício de depreciação acelerada, só haveria possibilidade do seu reconhecimento de forma retroativa, para bens adquiridos dentro do período permitido pela legislação (até 31 de dezembro de 2018), e desde que a Depreciação não ultrapassasse 31.12.2023.

55. Dessa forma, a minuta do Regulamento, cuja edição ocorrerá após 31.12.2023, não deverá mais prever o referido benefício fiscal, devendo ser excluído o benefício fiscal "depreciação acelerada" de todos os dispositivos que o mencionam no normativo ora analisado e renumerados os dispositivos que lhe fizerem remissão ou que sucederem os dispositivos excluídos da minuta.

56. Quanto ao art. 9º, a Unidade Técnica da Sudam informou que *“não foi identificado nas legislações e normativos pesquisados a exigência do que consta atualmente no parágrafo único do artigo 9º do Regulamento dos incentivos fiscais, sobre expedição de laudo com objetivo de atestar que persistem as condições fixadas à época da expedição do laudo constitutivo ou declaração.”* Assim, sugeriu *“a alteração do texto do artigo 9º do atual Regulamento, com o objetivo de simplificação e desburocratização nos processos de comunicação de alteração de razão ou denominação social, transformação, cisão, fusão, incorporação de empresas ou transferência de ativos de empresas beneficiadas com incentivos do imposto de renda”*, bem como foi sugeriu a *“inclusão da comunicação sobre mudança de endereço, considerando que é um dado cadastral também relevante.”*

57. Afirmou a Unidade Técnica, por meio da Nota Técnica nº 6/2024-CGINF/DGFAI(0619965) que *“as comunicações mantêm-se necessárias, porém para fins de atualização cadastral na base de dados dos incentivos fiscais, sem a necessidade de expedição de novo Laudo, visto que: O Laudo expedido pelo artigo 9º não altera as condições fixadas à época da expedição do Laudo Constitutivo, ou seja, não alteram as condições dos produtos ou serviços incentivados, capacidade real instalada, enquadramento e nem período de fruição. Portanto, trata-se de mera expedição de Laudo com as informações cadastrais atualizadas (Razão Social, CNPJ ou endereço).”*

58. O dispositivo legal que a Unidade Técnica propõe alterar certamente se originou de preceito legal, e visa o atendimento da finalidade da norma de concessão do benefício fiscal.

59. O procedimento de alteração de normas deve atender ao disposto na Lei Complementar nº 95/98 e no Decreto nº 12.002/24, sendo necessária a verificação da legislação que a fundamentou originalmente, a alteração sofrida pela edição de outras normas, devendo ser explicitado qual regramento disciplinava o dispositivo e qual fundamenta a alteração pretendida. O fato de não ser localizada a norma que fundamentou o dispositivo que se pretende alterar não é motivação para sua alteração, devendo ser explicitado quais os regramentos atuais que fundamentam a factibilidade de alteração pretendida.

60. No caso específico do art. 9º da minuta em análise, do qual é proposta a exclusão do parágrafo único constante do atual Regulamento, cabe observar o disposto no art. 670 do Decreto nº 9580/18, onde consta que :

“Art. 670. Os incentivos e os benefícios fiscais concedidos por prazo certo e em função de determinadas condições a pessoa jurídica que vier a ser incorporada poderão ser transferidos, por sucessão, à pessoa jurídica incorporadora, por meio de requerimento desta, desde que observados

os limites e as condições estabelecidos na legislação que institui o incentivo ou o benefício, em especial quanto aos aspectos vinculados (Lei nº 11.434, de 2006, art. 8º, caput):

I - ao tipo de atividade e de produto;

II - à localização geográfica do empreendimento;

III - ao período de fruição; e

IV - às condições de concessão ou de habilitação.

§ 1º A transferência dos incentivos ou dos benefícios a que se refere o caput poderá ser concedida após encerrado o prazo original para habilitação, desde que no período estabelecido para a sua fruição (Lei nº 11.434, de 2006, art. 8º, § 1º).

§ 2º Na hipótese de alteração posterior dos limites e das condições estabelecidos na legislação a que se refere o caput, prevalecerão aqueles vigentes à época da incorporação (Lei nº 11.434, de 2006, art. 8º, § 2º).

§ 3º A pessoa jurídica incorporadora fica obrigada, ainda, a manter, no mínimo, os estabelecimentos da empresa incorporada nas mesmas unidades da federação previstas nos atos de concessão dos referidos incentivos ou benefícios e os níveis de produção e emprego existentes no ano imediatamente anterior ao da incorporação ou na data desta, o que for maior (Lei nº 11.434, de 2006, art. 8º, § 3º)."

61. Conforme acima transcrito, apesar de o Regulamento do Imposto de Renda especificar a “incorporação”, que é uma das hipóteses do art.9º da minuta, as demais hipóteses também nos parecem incluídas na mesma regra, pois o que se visa com o texto do Regulamento em vigor é atestar que todos os requisitos legais para a concessão do benefício fiscal foram cumpridos pela empresa que sucedeu a beneficiária originária.

62. Desse modo, o entendimento da área técnica da Sudam, de que “ *o Laudo expedido pelo artigo 9º não altera as condições fixadas à época da expedição do Laudo Constitutivo, ou seja, não alteram as condições dos produtos ou serviços incentivados, capacidade real instalada, enquadramento e nem período de fruição. Portanto, trata-se de mera expedição de Laudo com as informações cadastrais atualizadas*” não corresponde, pelo menos não integralmente, à previsão legal.

63. Vejamos que ao requerer a emissão de laudo constitutivo pela Sudam, a empresa teve que comprovar vários requisitos legais, entre eles a sua localização, a operação das linhas de produção, além da documentação exigida nas normas da Sudam, o que deve ser atestado em relação à empresa que lhe sucedeu, que será avaliada para verificar se persistem as condições originalmente constatadas.

64. Dessa forma, s.m.j, a não ser que seja justificado tecnicamente que não cabe a referida análise, contestando o disposto no Regulamento do Imposto de renda (Decreto 9580/18) com elementos de fato e com base em norma legal vigente, inclusive em relação às diversas formas de alteração societárias previstas no art. 9º, entendemos que deverá permanecer a redação original do parágrafo único do art. 9º conforme consta do Regulamento de incentivos fiscais em vigor, devendo ser acrescido parágrafo único ao art. 9º nos moldes do atualmente em vigor.

65. Ressaltamos que o Regulamento de incentivos fiscais da Sudene , aprovado recentemente pelo seu Conselho Deliberativo, manteve a redação do seu regulamento anterior, coincidente quanto a esse aspecto, com o atual Regulamento de Incentivos Fiscais em vigor na Sudam.

66. Quanto ao caput do art. 10 da minuta ora analisada, é exigido que a empresa continue a apresentar à Sudam, na forma da legislação em vigor, as suas declarações de rendimento, com indicação nas mesmas do valor da redução ou da isenção, correspondente a cada exercício financeiro. Sugerimos a atualização do termo " declarações de rendimento", a ser substituída por " Escrituração Contábil Fiscal" .

67. Vejamos que a Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18.01.2021 (DOU de 20.01.2021), instituiu a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), para fins de escrituração de todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

68. O Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, alterado pelo Decreto nº 7.979, de 8 de abril de 2013 , regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 2003, de 18.01.2021 (DOU de 20.01.2021), instituiu a Escrituração

Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, que deverá ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

69. Quanto ao caput do art. 11, deve ser retirada a menção ao “art. 18 da Lei nº 11.941/09”, tendo em vista que o referido dispositivo foi revogado pela Lei nº 12.973/14.

70. Deve-se observar que, de acordo com o art. 60 da IN-SRF nº 267/2002, a competência para reconhecer o direito aos incentivos de redução do imposto de renda será da unidade da Secretaria da Receita Federal, hoje Receita Federal do Brasil – RFB, à qual estiver jurisdicionada a pessoa jurídica

71. No caput e no § 1º do art. 16 constam que a análise do pleito será iniciada “pela verificação da documentação apresentada e sua adequabilidade ao projeto.”. Ao analisarmos o parecer técnico, observamos que houve discussão acerca da inclusão do trecho “e sua adequabilidade ao projeto”, tendo aparentado que a unidade técnica visava a verificação da adequação do projeto apresentado e não da documentação ao mesmo, até porque a adequação da documentação está diretamente ligada ao projeto e suas peculiaridades. Caso o trecho acrescido se refira realmente apenas à adequação da documentação, sugerimos que seja retirado o trecho “ao projeto”, a fim de que não ocorra dubiedade no texto.

72. Por outro lado, se a adequação pretendida, for do projeto, o texto igualmente deve ser adequado, para fins de restar claro que será aferida a congruência do projeto, mesmo antes da ocorrência da vistoria.

73. Vejamos que consta do Manual de instruções de elaboração de projetos da Sudam a documentação necessária para apresentação de pleito junto à Sudam. Caso a empresa não a apresente integralmente ou esteja incorreta, é assinalado o prazo de 30 dias para que complemente a documentação, preste informações ou retificações pendentes, conforme §1º do art. 16. É dúbio o texto, pois não esclarece se tais correções se referem apenas à documentação ou ao projeto apresentado. Caso se trate de correção apenas da documentação, seria desproposado prever a retificação. É necessário deixar claro o intuito do dispositivo, até para ser inteligível se nessa fase de análise inicial já será analisado o projeto.

74. No §2º do art. 16 foi inserida a previsão de que, se a empresa não atendesse as demandas da Sudam no prazo de 30 dias, a Sudam, a seu critério, poderia oportunizar novo prazo de 30 dias para as correções necessárias. Nesse caso, a empresa poderia ser notificada até duas vezes para apresentação dos documentos necessários. Apesar de se tratar de procedimento operacional, que a princípio é discricionário da autarquia, ponderamos que já houve a oportunidade de adequação documental por meio do § 1º do art. 16, podendo gerar maior demanda à Sudam, pois cria a possibilidade de ocorrência de duas notificações à empresa e até três análises da documentação apresentada, o que pode sobrecarregar a área técnica e consequentemente prejudicar o andamento dos trabalhos da autarquia, pelo que sugerimos que seja analisada a conveniência e oportunidade da referida previsão normativa constante do § 2º do art. 16.

75. Quanto ao § 3º do art. 16, sugerimos a redação abaixo, para maior clareza e simplificação do comando legal:

“§3. O descumprimento do disposto nos § 1º e § 2º implicará no arquivamento do pleito, devendo ser notificado o requerente acerca dos motivos da decisão.”

76. Quanto ao § 1º do art. 18, alertamos para a subjetividade do comando, ao referir que “a critério da Sudam, poderá ser emitida notificação adicional à empresa” para saneamento de pendências, podendo ser alegado que há privilégios a algumas empresas, o que feriria o princípio da isonomia. A redação do Regulamento em vigor prevê a dilatação do prazo para cumprimento da solicitação da Sudam, também a seu critério, mas nesse caso entendemos que dependerá da motivação do pedido da empresa. Sugerimos que a área técnica, juntamente com os gestores, avaliem esse comando, motivando a sua manutenção no texto da minuta.

77. Quanto ao § 2º do art. 18, sugerimos a redação abaixo, para maior clareza e simplificação do comando legal:

“§ 2º O descumprimento do disposto neste artigo implicará no arquivamento do pleito, devendo ser notificado a requerente acerca dos motivos da decisão.”

78. No art. 22, caput, consta que “cabe à Diretoria Colegiada da Sudam decidir sobre a aprovação de projetos, para fins de emissão do laudo”. Sugerimos a redação abaixo, tendo em vista o disposto no art. 10, IV, do Anexo I do Decreto nº 11.230/22, que estabelece a competência da Diretoria Colegiada da Sudam para “ **aprovar os laudos constitutivos, os pareceres, as declarações e os documentos congêneres** e realizar outros atos de gestão necessários à administração de incentivos e benefícios fiscais e financeiros. Vejamos:

“Art. 22. Cabe à Diretoria Colegiada da Sudam decidir sobre a aprovação do parecer de análise técnica, para fins de emissão de Laudo Constitutivo, observadas as regras gerais deste Regulamento e normas complementares”

79. Quanto ao § 1º do art. 22, vale a mesma digressão realizada em relação ao caput do art. 22, pelo que sugerimos a redação abaixo, para adequação à legislação vigente e maior clareza e simplificação do comando legal:

“Aprovado o parecer técnico, será expedido o respectivo Laudo Constitutivo, que será fornecido à empresa interessada.”

80. No caput do art. 23, consta “ Superintendências”. Sugerimos trocar por “ Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM”.

81. No parágrafo segundo do art. 24, sugerimos a redação abaixo para que reste mais clara e objetiva a exigência:

*“§ 2º A aplicação de recursos de que trata este artigo se fará, obrigatoriamente, na área de atuação da Sudam, **exclusivamente** em máquinas e equipamentos novos que façam parte do processo produtivo, incluídos os custos de transporte, montagem e instalação, cujas inversões poderão já ter sido realizadas no ano-calendário a que corresponder a opção pelo reinvestimento.”*

82. No parágrafo terceiro do art. 24, passou a constar que “ No caso das inversões realizadas nos termos do § 2º, as máquinas e equipamentos envolvidos serão vinculados ao benefício do reinvestimento, por meio de registros nas notas fiscais de aquisições.”. A justificativa para a alteração do atual regulamento é que o benefício será vinculado nas notas fiscais eletrônicas. *No entanto, à época da edição do regulamento anterior foi-nos informado que não é possível realizar tal vinculação nas notas fiscais eletrônicas*. Em razão disso, foi proposto como alternativa, que a referida vinculação das notas fiscais de aquisição fosse consignada no sítio da Superintendência em arquivos disponibilizados eletronicamente. Portanto, deve ser atestado pela área técnica da Sudam que o dispositivo proposto é factível. Caso não seja possível a opção consignada pela área técnica, sugerimos a redação abaixo para o dispositivo:

“§ 3º No caso das inversões realizadas nos termos do § 2º, as máquinas e equipamentos envolvidos serão vinculados, pela Sudam, ao benefício do reinvestimento, sendo a referida vinculação das notas fiscais de aquisição consignada no sítio da Superintendência em arquivos disponibilizados eletronicamente.”

83. No parágrafo sexto do art. 24, passou a constar que “poderá ser pleiteado até 50% (cinquenta por cento) dos valores depositados para investimento em capital de giro, desde que o percentual restante seja destinado à aquisição de máquinas e equipamentos novos que façam parte do processo produtivo (art. 19, § 5º, da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991), nos termos a serem definidos em Resolução da Diretoria Colegiada da Sudam.”

84. Vejamos que a possibilidade de utilização de 50% do valor do reinvestimento como capital de giro já está prevista na lei 13.799/19. Cabe ao regulamento estabelecer o disciplinamento acerca dos requisitos para sua concessão, tendo em vista que o regulamento é editado pelo CONDEL, o que traz maior segurança na deliberação acerca da matéria, pelo que sugerimos aos gestores a avaliação da proposta técnica.

85. Quanto ao art. 25, a fim de que seja mais específica a forma de realizar a obrigação prevista, sugerimos a redação abaixo transcrita:

“ Art. 25. As sociedades empresariais interessadas deverão fazer a opção pelo incentivo do Reinvestimento na forma da legislação em vigor, na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), na qual

devem indicar o valor da redução ou da isenção correspondente a cada exercício financeiro, no campo específico existente.”

86. No art. 26, caso a área técnica pretenda manter a referência a registros na Declaração de rendimentos anual, deve ser alterada a redação para a abaixo indicada, tendo em vista que a nomenclatura “ Declaração de ajuste anual de imposto de renda” é utilizada apenas para as declarações de renda das pessoas físicas, conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 2178, de 05 de março de 2024. Vejamos a redação sugerida:

“ Art. 26. O valor correspondente ao incentivo de 30% (trinta por cento) do Imposto de Renda devido e ao acréscimo de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, deverá ser depositado e preservado em conta específica aberta no Banco da Amazônia S/A (BASA), de acordo com os registros realizados na respectiva Escrituração Contábil Fiscal (ECF).”

87. Sugerimos a redação abaixo para o § 1º do art. 26, para que a redação fique mais clara, demonstrando que o dispositivo trata tanto de valores retidos como imposto de renda quanto os recursos próprios da empresa interessada. Vejamos:

“§ 1º O depósito de que trata o caput deste artigo deve ser efetuado por meio de documento próprio de arrecadação, no mesmo prazo fixado para pagamento do imposto.”

88. No § 1º do art. 28, sugerimos que sejam introduzidos dois incisos nesse parágrafo, a fim de que fique mais clara a redação. Abaixo sugerimos a nova redação:

“§ 1º Do total dos depósitos destinados a reinvestimento, incluindo recursos próprios e do Imposto de Renda, será deduzida, por ocasião da liberação de cada parcela, a quantia correspondente a 3% (três por cento), a título de custo de administração do projeto, a ser dividida da seguinte forma:

- *I-2% (dois por cento) para a Sudam; e*
- *II-1% (um por cento) para o Banco da Amazônia S. A. (art. 19, § 2º, da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991).”*

89. No título da Seção II do Capítulo V , no art. 30 e no §1º do art. 31, sugerimos trocar a palavra “ projetos” por “pleitos”, tendo em vista que a Diretoria Colegiada da Sudam aprova o parecer de análise técnica, pois é a área técnica que aprova o projeto, e em seguida emite o laudo constitutivo, o que resulta na aprovação do pleito da empresa.

90. No §3º do art. 31, deve constar “parágrafo segundo” em vez de “parágrafo anterior”, para atendimento ao disposto no *art. 11, II, “I”, 6 do manual de redação da Presidência da República.*

DAS CLÁUSULAS ACRESCIDAS AO REGULAMENTO PARA ATENDIMENTO AO ACÓRDÃO TCU nº 3481-2ª CÂMARA

91. No art. 32, deverá ser acrescido o texto “ devidamente corrigido”, antes do texto que consta entre parênteses.

92. No art. 33 da minuta, trata de situação em que a pessoa jurídica realiza a opção pelo reinvestimento em sua “ declaração de ajuste anual”. Essa hipótese visa esclarecer que , no caso de a pessoa jurídica desistir do projeto ou se não tiver mais interesse na sua apresentação, após a efetivação dos depósitos para reinvestimento, devem ser devolvidos à empresa os valores depositados como recursos próprios e devolvidos à União os valores depositados como incentivo fiscal.

93. Nesse caso, a Sudam propôs hipótese normativa específica para o caso de a empresa ter realizado a “ opção pelo reinvestimento “ em sua escrituração contábil fiscal -ECF. Entendemos que a hipótese de devolução de recursos por desistência da empresa deveria ser formatada em acepção genérica, sem fazer referência à opção da empresa, pois a proposta restringe a devolução aos casos de desistência com opção pelo reinvestimento, podendo suscitar dúvidas acerca da possibilidade de desistência quando não houver a opção pelo reinvestimento.

94. Pode-se argumentar que no caso de não haver a opção pelo Reinvestimento na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, não se configuraria "Reinvestimento", mas é certo que nesses casos os depósitos foram realizados em conta específica referente à Reinvestimento, que só pode ser liberada pelo banco operador após comunicação realizada pela Sudam.

95. Desse modo, para que não incorramos em estreitamento da hipótese normativa, entendemos que é mais adequado retirar essa previsão da norma, pelo que sugerimos que deixe de constar do art. 32 a restrição quanto à opção pelo Reinvestimento, conforme abaixo transcrito:

“Art. 32. Caso o pleito não seja aprovado pela Sudam ou haja desistência da empresa, caberá ao Banco da Amazônia S/A-BASA, mediante comunicação da SUDAM, devolver à empresa a parcela de recursos próprios e recolher à União o valor depositado como incentivo, devidamente corrigido (art. 19, §3º da Lei nº8.167, de 16 de janeiro de 1991).”

96. Devem ser renumerados os itens posteriores, caso seja acatada a junção dos arts. 32 e 33, conforme consta do item 95 deste parecer.

97. Os arts. 34 a 37 da minuta, encerram hipóteses em que foram realizados depósitos indevidos ou a maior no banco operador, seja porque a empresa apurou prejuízo no ano calendário do depósito ou por ter obtido menos lucro do que o declarado inicialmente, os quais seriam verificados em ajuste final, em Escrituração Contábil Fiscal - ECF final ou por meio de Escrituração Contábil Fiscal Retificadora- ECF retificadora. Ainda há o caso de a empresa não ter realizado a opção pelo IRPJ na Escrituração Contábil Fiscal.

98. As soluções trazidas pela área técnica da Sudam nos arts. 34 a 37 da minuta preveem a devolução do recurso às empresas pela Sudam, atribuindo-lhe essa competência.

99. Em alguns casos, foi previsto que a devolução seria realizada com base em informações prestadas pela empresa, mas não constam os procedimentos ou documentação necessária para aferição de tais informações. Há situações em que é prevista a apresentação de declaração obtida junto à Delegacia da Receita Federal a que a empresa se encontra jurisdicionada, mas não é informado que tipo de declaração ou qual seu conteúdo, o que a nosso ver traz insegurança jurídica às partes envolvidas, podendo gerar inclusive litígios acerca dessas demandas.

100. Cabe-nos ressaltar que os referidos dispositivos foram inseridos na minuta de Regulamento de Incentivos Fiscais, em face de determinação do Tribunal de Contas da União, constante do Acórdão nº 3481/2024 – 2ª Câmara, proferido em 11 de junho de 2024, nele constando que as determinações propostas estão motivadas nos pareceres emitidos nos autos da Representação TC 039.880/2020-6, portanto tais pareceres e documentos tem seus fundamentos incorporados ao Acórdão, como se nele estivessem transcritos, conforme trecho abaixo reproduzido:

“Acórdão TCU nº 3481-2ª Câmara

*Os ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão de 2ª Câmara, ACORDAM, por unanimidade, com fundamento no 43 da Lei 8.443/92; c/c os artigos 1º, inciso XXIV; 17, inciso IV; 143, inciso III; 234, § 2º, 2ª parte; 235 e 237, todos do Regimento Interno, em conhecer da presente representação, para, no mérito, considerá-la procedente, bem como determinar o seu arquivamento, sem prejuízo de se efetivar as determinações propostas, **de acordo com os pareceres emitidos nos autos.***

(...)”

101. Vejamos os trechos do Parecer do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União, que analisou a matéria referente a Reinvestimento e que motivou as determinações apresentadas à Sudam pelo Tribunal de Contas da União referentes à Representação TC 039.880/2020-6:

“8. Sobre este assunto a RFB encaminhou manifestação por meio da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023, acostada à peça 77. Nessa manifestação a Receita Federal concorda que há falta de clareza na legislação acerca da divisão de competências entre as superintendências regionais e a RFB.

9. Em seguida ressalta que é necessário um aperfeiçoamento da legislação e dos controles para, se for o caso, “passar a prever que tais valores somente possam ser liberados após algum tipo de manifestação ou confirmação por parte da RFB” (peça 77, p. 5).

(...)

Portanto, mesmo com a aprovação de uma nova regulamentação, conforme proposto pela unidade instrutiva, atribuir qualquer outra competência às superintendências regionais que não seja a devolução dos recursos à União dependeria também de uma autorização legal.

23. A RFB deixou claro a sua competência para tratar de matérias tributárias, em especial envolvendo recursos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. Segundo a RFB, um eventual aperfeiçoamento da legislação e dos controles “devem prever que tais valores somente possam ser liberados após algum tipo de manifestação ou confirmação por parte da RFB” (peça 77, p. 5, parágrafo 16).

(...)

37. Identifico dois problemas na forma como foram tratados esses casos pela Sudam. O primeiro decorre de que as lacunas legislativas e regulamentares relacionadas ao incentivo fiscal envolveram a não previsão de outras situações fáticas que permitissem a devolução dos recursos depositados.

38. Mas, mesmo nessas situações, acredito que o legislador não iria autorizar as superintendências a atuarem em substituição à RFB, tendo em conta a competência da RFB para tratar de questões tributárias. Os exemplos das situações que resultaram na devolução dos recursos envolvem casos em que as empresas tinham a intenção de usufruir do benefício fiscal. As falhas na apuração do lucro dos seus empreendimentos, ou no recolhimento equivocado do tributo quando pretendia usufruir do benefício fiscal, deveriam ser classificados como de desistência dos projetos, ou resolvidos no âmbito da RFB, conforme prevê o Decreto 9.580/2018.

39. Nesses casos, o procedimento correto seria a devolução às empresas apenas dos recursos próprios depositados nos bancos públicos. Quanto aos valores que, em princípio, referiam-se a uma parcela do IRPJ devido em determinado exercício financeiro, deveriam ter sido devolvidos à União, cabendo às empresas reivindicarem a devolução dos valores em processo próprio junto à Receita Federal.

40. Não cabe à Sudam ou à Sudene analisarem os motivos fiscais ou extrafiscais apresentados pelas empresas para fundamentar a devolução dos recursos aportados, pois não há na legislação autorização para que essas entidades exerçam essa competência. As normas citadas, ao exigirem a devolução dos recursos à União, fixam claramente a competência da RFB para analisar os pleitos das empresas.

41. Há o risco, em determinados casos, de que o requerimento dessas devoluções venha a ocorrer depois de transcurso de quase 5 anos ou mais da data em que foram realizados os depósitos. Ressalte-se que o prazo de 5 anos é utilizado pela Receita como limite para acolher pedidos de devolução de tributos recolhidos indevidamente ou por engano.

(...)

43. Não há como discutir no âmbito das superintendências se houve algum equívoco na elaboração de seus demonstrativos fiscais e que tenha resultado no depósito de uma quantia a maior, se a empresa incorreu em prejuízo naquele exercício, ou se apresentou uma declaração retificadora que ao final reduziu o imposto devido. Tais alegações, caso pertinentes, devem ser apresentadas à Receita Federal, cabendo à Sudam e à Sudene apenas a devolução dos recursos próprios às empresas.

44. As autarquias não têm como verificar se existem outras pendências fiscais relacionadas às empresas (art. 941 do Decreto 9.580/2018), se as declarações (Escrituração Contábil Fiscal - ECF e Escrituração Contábil Digital - ECD) foram elaboradas corretamente, bem como essas autarquias não possuem um sistema de cruzamento de informações para confirmar a correção dos dados lançados nas declarações apresentadas pelas empresas.

(...)

52. Portanto, com base nas normas sob análise, qualquer demanda que envolva a devolução do tributo, pelos motivos alegados, como o depósito realizado a maior, o recolhimento integral do tributo de forma equivocada, ou em razão de prejuízo fiscal, deve ser apresentada junto à RFB, cabendo apenas à Sudam e à Sudene devolverem esses valores à União.

53. Em que pese isso, entendo ser possível realizar a determinação sugerida à peça 64, mas apenas para que seja dado um tratamento uniforme a todas as situações, enquadrando-as em outros motivos que não apenas na desaprovação do projeto. De qualquer forma, independente do motivo, com

base na lei atual, a instância que irá decidir pela devolução dos valores, exceto dos recursos próprios, é a Receita Federal, a menos que os órgãos e entidades envolvidas encontrem uma solução jurídica mais adequada que preserve os interesses dos contribuintes e os objetivos do programa de incentivo fiscal.

54. Assim, não vejo, em princípio, como conceder à Sudam, ou à Sudene, atribuições que são de competência exclusiva da Receita Federal do Brasil, mesmo que as interpretações de cada caso tenham sido corretas e os fatos tenham sido comunicados tempestivamente à Receita Federal.

55. Como afirmei, eventualmente os interessados, em conjunto com a Receita Federal, poderão encontrar uma solução que viabilize essas ações. Está evidente que as superintendências, ante a demora da RFB em responder às suas demandas, buscaram uma solução lógica e racional para resolver as situações que lhes foram apresentadas. No entanto, em se tratando de tributos, e o interesse das empresas em preservarem os seus direitos como contribuintes, cabe a essas empresas atuar de forma tempestiva junto à RFB.

(...)

104. *Ou seja, a concordância da RFB com a determinação sugerida decorre do reconhecimento das lacunas legislativas existentes, já que a única hipótese prevista para devolução desses valores é quando o projeto de reinvestimento não é aprovado pelas superintendências. Por óbvio, com base na lei atual, os 30% do imposto devido depositados nos bancos operadores do programa devem ser devolvidos à União.*

105. *Como comentado no início do parecer, não vislumbro nessa nova regulamentação a viabilidade de autorizar o exercício de qualquer competência exclusiva da RFB pelas superintendências, como ocorreu nos casos identificados no presente trabalho.*

106. *A RFB destaca que para fruição de outro benefício fiscal na área da Sudam é necessário/obrigatório haver a sua prévia manifestação.*

107. *Considerando que os recursos estarão depositados em bancos oficiais, caberá exclusivamente à Receita Federal a palavra final para autorização da devolução dos valores que não envolverem recursos próprios das empresas.*

108. Ante o exposto, este representante do MP/TCU manifesta-se de acordo com o encaminhamento sugerido à peça 83, p. 36, sugerindo, em acréscimo que:

a) nos estudos a serem realizados, os órgãos e entidades envolvidos avaliem a necessidade de fixar prazo para que as empresas interessadas em usufruir do benefício fiscal “depósitos para reinvestimento” apresentem os seus projetos, sob pena de caracterizar desistência, com a respectiva devolução dos recursos aportados;

b) seja determinado à Sudam que comunique a este Tribunal o resultado da atualização do Manual de Normas e Procedimentos – MNP, com os ajustes estabelecendo os critérios de análise e padronização dos procedimentos referentes aos processos de alterações societárias no âmbito do FDA.

Ministério Público de Contas, em março de 2024”

102. Abaixo segue a transcrição parcial dos trechos pertinentes à questão de reinvestimento ora posta, constantes da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158, de 5 de maio de 2023, em resposta ao Ofício nº 15021/2023-TCU/Sepproc do Tribunal de Contas da União (TCU), constante do Processo digital nº 10265.141158/2023-86:

“(…)

15. Isto posto, percebe-se que realmente há falta de clareza na legislação acerca da divisão de competências entre as superintendências regionais e a RFB.

16. Dessa forma, como forma de tentar coibir possíveis prejuízos ao erário na devolução dos valores para reinvestimento, é necessário um aperfeiçoamento da legislação e dos controles para, se for o caso, passar a prever que tais valores somente só possam ser liberados após algum tipo de manifestação ou confirmação por parte RFB.

(…)”

103. A Nota da Secretaria da Receita Federal, parcialmente transcrita acima, foi assinada por VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, corroborada pelo Chefe da Dirpj, GUSTAVO

104. Portanto, no trâmite da Representação julgada pelo Acórdão nº 3481/2024-2ª Câmara, foi emitido o Relatório Final da área técnica do TCU, que apontou a necessidade de criação de norma, a fim de regulamentar as lacunas normativas observadas no Regulamento de Incentivos fiscais vigente, o que deveria ser realizado em conjunto com a SUDENE, Receita Federal do Brasil e Ministério da Integração e Desenvolvimento Regional- MIDR, sob a coordenação desse ministério supervisor.

105. Posteriormente, a matéria foi submetida ao Ministério Público junto ao TCU, que evoluiu quanto às conclusões previamente apresentadas pela unidade técnica do TCU, inclusive tendo realizado consulta à Secretaria da Receita Federal, respondida por meio da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023, acostada à peça 77 do processo de representação e aqui parcialmente transcrita no item 102 deste parecer.

106. A manifestação do Ministério Público junto ao TCU trouxe dois aspectos importantes na Representação TC 039.880/2020-6 , que integram a fundamentação e motivação do Acórdão TCU nº 3481/2024- 2ª Câmara.

107. O primeiro aspecto é que o Ministério Público junto ao TCU, em princípio, entendeu que independente do motivo, considerando as competências legais atribuídas à RFB, não é possível vislumbrar alternativa que não a fixada na Lei 8.167/91 e alterada depois pela Lei 9.532/97, de que quanto aos valores depositados como Reinvestimento, cabe às superintendências devolverem apenas os recursos próprios aportados, enquanto o montante depositado a título de incentivo fiscal (IRPJ) deve ser devolvido à União. Caberia ao contribuinte, nessa instância, pleitear restituições ou devoluções que entendessem devidas à Receita Federal.

108. Ressalvou o Ministério Público junto ao TCU, que esse é seu entendimento, **a menos que os órgãos e entidades envolvidas, em conjunto com a Receita Federal, encontrem uma solução jurídica mais adequada que preserve os interesses dos contribuintes e os objetivos do programa de incentivo fiscal.**

109. O segundo aspecto relevante é que o MP junto ao TCU **sugeriu que, nos estudos a serem realizados, os órgãos e entidades envolvidos avaliassem a necessidade de fixar prazo para que as empresas interessadas em usufruir do benefício fiscal “depósitos para reinvestimento” apresentem os seus projetos, sob pena de caracterizar desistência, com a respectiva devolução dos recursos aportados.**

110. Portanto, o Ministério Público junto ao TCU entendeu que *"as autarquias não têm como verificar se existem outras pendências fiscais relacionadas às empresas (art. 941 do Decreto 9.580/2018), se as declarações (Escrituração Contábil Fiscal - ECF e Escrituração Contábil Digital - ECD) foram elaboradas corretamente, bem como essas autarquias não possuem um sistema de cruzamento de informações para confirmar a correção dos dados lançados nas declarações apresentadas pelas empresas."*, e que dessa forma, **"com base nas normas sob análise, qualquer demanda que envolva a devolução do tributo, pelos motivos alegados, como o depósito realizado a maior, o recolhimento integral do tributo de forma equivocada, ou em razão de prejuízo fiscal, deve ser apresentada junto à RFB, cabendo apenas à Sudam e à Sudene devolverem esses valores à União.**

111. Ainda, o Parquet de Contas considerou que *" os recursos estarão depositados em bancos oficiais, caberá exclusivamente à Receita Federal a palavra final para autorização da devolução dos valores que não envolverem recursos próprios das empresas."*

112. Portanto, podemos concluir que é competência da Sudam a devolução de recursos próprios e a Receita Federal tem a competência para a análise das informações prestadas pelas empresas quanto ao tributo aqui tratado, pois é o órgão que detém as informações fiscais das empresas e pode confirmar os dados por elas prestados, bem como é responsável pelo controle e fiscalização tributária.

113. Há ressalva no citado parecer, para o caso de que **os órgãos e entidades envolvidos, em conjunto com a Receita Federal, encontrem uma solução jurídica mais adequada que preserve os interesses dos contribuintes e os objetivos do programa de incentivo fiscal.**

114. Verificamos que a formatação da minuta apresentada para análise desta PF/Sudam, especificamente quanto aos seus arts. 32 a 35 (0665479), que tratam das determinações constantes do Acórdão TCU nº 3481/2024- 2ª

Câmara, ocorreu com base na troca de informações e discussões havidas entre o MIDR, Sudam e Sudene, conforme emails e atas de reunião inseridas nos autos. No caso da Sudene, observa-se que a aprovação de seu regulamento ocorreu antes da prolação do Acórdão TCU nº 3481/24- 2ª Câmara, no qual constam as determinações para a adequação da legislação, conforme os documentos que instruíram a Representação TC 039.880/2020-6, entre os quais constam o Relatório Final da área técnica do TCU, parecer do Ministério Público do TCU e Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023, acostada à peça 77 da citada Representação.

115. Ressaltamos que o disposto nos arts. 32 a 35 da minuta de Regulamento de Incentivos fiscais da Sudam, quanto às determinações do TCU referentes ao benefício de Reinvestimento, não foram objeto de nova manifestação da Secretaria da Receita Federal (após a emissão da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023) antes do envio à análise da PF/Sudam.

116. Os pareceres que fundamentaram o Acórdão TCU 3481/2024-2ª Câmara, são claros quanto à necessidade de participação da Receita Federal na discussão da matéria e composição da legislação a ser editada, o que não se observou previamente à proposta de minuta do Regulamento de incentivos fiscais ora analisada.

117. No entanto, após a discussão acerca da premente necessidade de consulta à Receita Federal previamente à edição do Regulamento da Sudam, foram realizadas duas reuniões, ocorridas nos dias 03 e 10 de outubro de 2024, das quais participaram representantes da Sudam e Sudene, do MIDR e de setor especializado da Secretaria da Receita Federal, com a participação desta Procuradoria Federal junto à Sudam.

118. Nas referidas reuniões foi discutida a matéria em face do disposto no Acórdão do TCU aqui citado, bem como os novos dispositivos inseridos na minuta de regulamento, que visam atender às determinações daquela Corte de Contas, sobre os quais foi demandada manifestação da Receita Federal.

119. Na segunda reunião, os representantes da Receita Federal manifestaram-se favoráveis aos dispositivos propostos pela área técnica da Sudam. No entanto, esta PF/Sudam alertou que o Acórdão TCU nº 3481/2024- 2ª Câmara teve suas determinações motivadas nos pareceres da área técnica do TCU e do seu Ministério Público, os quais se mostraram opostos aos dispositivos propostos pela área técnica da Sudam, principalmente o MP junto ao TCU, que foi bastante incisivo quanto à atribuição da Receita Federal para a devolução de valores depositados a título de incentivos fiscais nos bancos operadores, mesmo que as empresas alegassem que se tratavam de recursos próprios depositados equivocadamente sob essa rubrica nos bancos operadores.

120. Alertamos que não seria possível desobedecer a determinações do TCU, conforme acima citadas, que foram corroboradas inclusive por Consulta realizada pelo Ministério Público junto ao TCU à Receita Federal, e respondida por meio da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023, acostada à peça 77 da citada Representação, a não ser que houvesse fundamentação legal que contrapusesse as afirmações constantes dos referidos documentos, certificando a competência da Sudam para analisar documentos e emitir manifestação acerca do que efetivamente se constituiria em recursos próprios e recursos referentes a incentivos fiscais, bem como que assegurasse que tais dispositivos não seriam passíveis de gerar dano ao erário, conforme foi questionado na Representação TC 039.880/2020-6 julgada pelo Acórdão nº 3481/2024-2ª Câmara.

121. Desse modo, face à dissensão observada, foi proposto pelos representantes da Receita Federal, que houvesse nova reunião, para que participassem a área técnica do TCU e o Procurador do Ministério Público junto ao TCU, a fim de serem discutidos os dispositivos da minuta que a princípio, seriam contrapostos ao entendimento dos referidos órgãos, previamente à edição do Regulamento de Incentivos Fiscais da Sudam, para que efetivamente fossem cumpridas as determinações da Corte de Contas..

122. No entanto, após a reunião havida com a SRF acima citada, ao revisar a presente manifestação, verificamos que a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023, acostada à peça 77 da Representação TC 039.880/2020-6, que subsidiou o parecer do Ministério Público junto ao TCU referente ao Acórdão 3481/2024- 2ª Câmara, foi emitida por VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e corroborada pelo Chefe da Dirpj, **GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA**, que foi um dos representantes da Receita Federal presentes à reunião e que corroborou a manifestação da Unidade Técnica da Sudam e, por conseguinte o texto por ela proposto, a princípio contrário ao entendimento do MP junto ao TCU.

123. Por meio da referida Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023, foi informado que "como forma de tentar coibir possíveis prejuízos ao erário na devolução dos valores para reinvestimento, é necessário um aperfeiçoamento da

legislação e dos controles para, se for o caso, passar a prever que tais valores somente só possam ser liberados após algum tipo de manifestação ou confirmação por parte RFB."

124. Naquela oportunidade, não houve a definição quanto a que tipo de confirmação ou manifestação da Receita Federal seria necessária nos casos apresentados, o que obviamente deveria ser discutido com mais detalhamento pelos órgãos e entidades apontados no Acórdão do TCU aqui tratado, mas de qualquer forma, houve a apresentação da necessidade de algum controle daquele órgão antes da liberação de recursos pela Sudam, nos casos em que os montantes depositados sob o título inicial de "Recursos próprios" ultrapassassem os percentuais legalmente estabelecidos.

125. A matéria se apresenta especialmente inóspita, a nosso ver, porque não há normativos da Receita Federal que estabeleçam as regras que serão aplicadas pelos partícipes da sistemática do benefício fiscal de Reinvestimento.

126. Vejamos que o benefício fiscal de "Reinvestimento" é administrado pela Sudam e a ela compete a sua concessão. Ao contrário dos outros benefícios constantes do regulamento, a Secretaria da Receita Federal não controla a sua concessão. Portanto, há que se fixar que efetivamente a competência para a normatização do mesmo é efetivamente da Sudam. Esse fato é incontestável.

127. No entanto, na discussão acerca da matéria, o TCU levantou questão bastante interessante, que é a dificuldade na identificação dos documentos comprobatórios quanto às demandas das empresas interessadas, bem como a segurança jurídica quanto à finalização dos atos de apuração e ratificação da situação concreta do contribuinte.

128. A legislação que rege o lançamento tributário referente ao IRPJ e a sua homologação pela Receita Federal é bastante complexa e por vezes a homologação se dá apenas pelo transcurso do tempo de 5 anos após a efetivação da ECF.

129. Por certo, o Ministério Público junto ao TCU e a área técnica da Corte de Contas não foram peremptórios quanto aos procedimentos a serem seguidos, pois a própria Receita Federal por meio da *Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023*, transcrita parcialmente neste parecer, apontou a ausência de definição clara quanto às competências das Superintendências e da Receita Federal.

130. Portanto, entendemos que a competência da Sudam é específica e inafastável para a criação de normativos que estabeleçam como devem ser administrados e concedidos os incentivos fiscais, mas os valores depositados no banco operador, quando se refoge às situações ordinárias de liberação dos valores por aprovação do projeto de reinvestimento ou da regra geral de devolução de recursos depositados sob a rubrica de "Recursos próprios e recursos depositados como incentivo", possui um aspecto peculiar e se situa numa zona de sombra legal, pois envolve a competência da Receita Federal, que apesar de não administrar o referido incentivo fiscal, administra o IRPJ ao qual ele se relaciona.

131. É importante ressaltar que a defesa da Sudam junto ao Tribunal de Contas da União, em sede da Representação TC 039.880/2020-6, arguiu, por meio do PARECER n. 0094/2022/CONSULT/PFSUDAM/PGF/AGU (0479154) constante do Processo nº 59000/002166/2022-97, que seria competência da Sudam a devolução de valores depositados de forma equivocada pelas empresas, mas que havia uma dificuldade fática quanto à análise dos documentos apresentados pelos interessados para a instrução de seus requerimentos, tendo em vista a falta de ratificação quanto ao conteúdo dos mesmos pela Receita Federal, devido a questão de sigilo fiscal sempre alegada por aquele órgão.

132. Foi também arguido à época, na defesa da Sudam junto ao TCU, através do parecer jurídico acima citado, que o Regulamento de Imposto de Renda não previa a hipótese de "restituição" pela Receita Federal quanto aos depósitos realizados nos bancos operadores como Reinvestimento, pois não estava ali prevista a devolução de valores depositados por meio de Guia de Recolhimento para Reinvestimento, nem quando tais valores eram devolvidos à União pelo banco operador por meio de Guia de Recolhimento da União-GRU.

133. Portanto, a argumentação de que seria competência da Sudam a devolução dos depósitos indevidos, foi apresentada ao Tribunal de Contas da União, que os apreciou mas não os acatou. Veja-se que a Sudam defendeu à época de sua manifestação na Representação junto ao TCU, que era sua competência a devolução de valores depositados a maior no Banco da Amazônia, mas que possuía uma dificuldade de ordem prática quanto à aferição e confirmação das informações prestadas pelas empresas requerentes, pois esta autarquia não possuía acesso à confirmação de

tais dados e não havia a certeza da manutenção da situação apresentada em virtude da possibilidade de realização de ECFs retificadoras pelas empresas, o que necessitaria de compartilhamento dessas informações pela Receita Federal.

134. Desse modo, o TCU concluiu que havia necessidade de complementações na normatização acerca da devolução de recursos em sede do benefício fiscal de Reinvestimento. A legislação a ser produzida deveria garantir segurança jurídica para a sistemática, devendo ser também afastado o risco de dano ao erário, cabendo a regulação das competências dos órgãos e entidades envolvidos, trazendo compatibilidade com os normativos da Secretaria da Receita Federal.

135. É importante frisar, que o entendimento do Ministério Público junto ao TCU foi no sentido de que a competência da Sudam se restringe à devolução dos valores depositados como recursos próprios, que se constituiriam no percentual de 50% dos valores depositados a título de incentivo fiscal. Foi portanto negada à Sudam a competência para a análise das arguições de empresas quanto a valores que supostamente teriam sido depositados a maior nos bancos operadores, pois aquela Corte de Contas entendeu que não é cabível a extensão desse conceito, não sendo permitido à Sudam analisar a documentação apresentada pelas empresas, apontando ajustes na ECF ou erros corrigidos por ECFs retificadoras.

136. O TCU manifestou que a competência para a análise de supostos valores depositados a maior pelas empresas caberia à Secretaria da Receita Federal e por conseguinte a sua restituição aos Interessados.

137. Desse modo, a defesa apresentada pela Sudam ao TCU, em que foi arguida sua competência para aferir o montante efetivo de recursos próprios depositados pela empresa, a partir da verificação e análise da ECF apresentada pela empresa, que ocorreu em momento anterior à emissão do Relatório Preliminar da Corte de Contas, foi rejeitada pela Corte de Contas, conforme consta do Relatório Final da área técnica do TCU e parecer do Ministério Público junto ao TCU, este último fundamentado inclusive na *Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023*, havendo a Corte de Contas concluído pela incompetência da Sudam para tal procedimento, tendo sido acatado apenas o argumento apresentado pela Sudam, de que a legislação vigente não definiu claramente a competência para a análise e devolução dos depósitos para reinvestimento indevidos.

138. Desse modo, a não ser que a legislação federal fosse alterada, quer seja por meio da alteração da lei 8167/91 ou do Decreto nº 101, de 17 de abril de 1991, que regulamenta a Lei nº 8167/91, para que passasse a constar que a competência de análise quanto aos montantes que efetivamente se referem a recursos próprios são da Sudam e não da Receita Federal ou caso os normativos editados pela Receita Federal passassem a disciplinar a matéria, esta Procuradoria não poderá acatar proposta de regulamento que vá de encontro à decisão proferida pelo TCU por meio do Acórdão nº 3481/2024- 2ª Câmara, cabendo-nos orientar o cumprimento das determinações do TCU, pelo que é necessário apontar que a proposta da área técnica da Sudam, quanto aos arts. 34 e 35 da minuta apresentada não estão em conformidade com a conclusão da Corte de Contas, fundamentada no parecer do Parquet de Contas.

139. Pela instrução dos autos, denota-se claramente que há questões importantes para a viabilização da proposta de norma, que até o momento não foram respondidas pelas áreas técnicas da Sudam, Sudene e MIDR, nem tampouco enfrentadas pela Secretaria da Receita Federal, para fins de atendimento às determinações constantes no Acórdão TCU nº 3481/2024- 2ª Câmara.

140. É necessário que haja a normatização desses procedimentos para que os atores envolvidos, quer seja as empresas ou os órgãos de fiscalização e concessão do benefício fiscal, tenham a certeza das suas obrigações, competências e o modo de operação para a devolução de tais recursos.

141. Ressaltamos mais uma vez que a competência aqui arguida, não se refere à devolução de recursos próprios, que é competência inerente à Sudam, mas sim à competência para aferição e análise do que se constituiria em "recurso próprio", nas situações em que foram prestadas informações divergentes à Receita Federal e à Sudam. Note-se que as empresas pedem a devolução de valores superiores ao depositado a título de recursos próprios, sob alegação de que não obtiveram lucro ou que obtiveram prejuízo, quer seja na fase de apuração final, quer seja nos casos de ECF retificadora. Ocorre nesses casos erro das empresas na utilização da sistemática do Reinvestimento, pois houve depósitos superiores ao previsto como incentivo fiscal, o que só pode ser constatado a partir da verificação e análise de dados constantes na Escrituração contábil fiscal - ECF apresentada à Receita Federal pelas empresas.

142. A competência ora discutida se refere à análise da ECF e da confirmação das informações prestadas à Receita Federal pelas empresas, o que não é passível de efetivação pela Sudam, que sequer possui estrutura para manter informações sigilosas das ECFs apresentadas, além de que as mesmas devem ser confirmadas através de algum procedimento a ser informado pela Receita Federal.

143. Denota-se que a apresentação de ECF pelas empresas, o pagamento do IRPJ e a efetivação de depósitos para reinvestimento são procedimentos que visam a manutenção dos pilares de regularidade fiscal e incentivo ao desenvolvimento da Amazônia e do Nordeste. Apesar de ser um benefício concedido inteiramente pela Sudam, sem a validação posterior da Receita Federal, atualmente esse benefício fiscal está normatizado de modo que a Sudam saiba exatamente qual o percentual dos depósitos realizados se referem a Recursos Próprios e qual percentual se refere a recursos depositados a título de incentivo fiscal.

144. Nas hipóteses em que as empresas alegam que os valores depositados não correspondem a incentivo fiscal, porque não obtiveram lucro ou obtiveram prejuízo, pedindo a devolução total dos valores depositados ou o valor excedente ao previsto na legislação, deve ser verificado de quem é a competência para a análise das informações prestadas pela empresa quanto à divergência entre os depósitos realizados no banco operador e o que é declarado na ECF apresentada à Receita Federal.

145. A competência a ser definida refere-se ao atesto do que foi alegado pela empresa, por meio da análise das informações e de sua veracidade. Além disso, deve haver a certeza de que as informações prestadas pelas empresas não serão modificadas por ECFs retificadoras posteriores, preservando-se a segurança jurídica às partes envolvidas, sendo necessário o fechamento do ciclo, com clara definição acerca de quem deverá devolver os recursos e com base em quais dados e sob qual forma de autenticação.

146. Somente com a definição clara de competências dos órgãos e entidades envolvidos é que as empresas terão assegurado o direito ao ressarcimento de valores depositados em excesso, inclusive a definição quanto a quem devem demandar tais valores e quais os documentos e informações deverão apresentar e sob qual formato, bem como será elidida a possibilidade de ocorrência de dano ao erário, como alegado na Representação que originou o Acórdão do TCU aqui tratado.

147. Por todo o exposto, nota-se claramente que há competências que devem ser exercidas pela Sudam, como é o caso da devolução dos depósitos de recursos próprios realizados nos bancos operadores, e outras que são competências da Secretaria da Receita Federal, como é o caso de análise das informações fiscais prestadas pelas empresas, o que inclui a aferição de sua veracidade, auditoria das mesmas e fiscalização posterior.

148. Pelo exposto, chega-se à conclusão que a Sudam preserva a competência de análise e concessão do benefício de Reinvestimento, não cabendo à Secretaria da Receita Federal a sua manifestação quanto a esse aspecto. No entanto, após a análise da complexa teia legal e normativa que lastreia esse assunto, observa-se que há uma clara divisão de competências a serem preservadas pelas instituições envolvidas.

149. Não consta na legislação vigente, competência para a Sudam aferir as informações fiscais prestadas pelas empresas que vem requerer a devolução de valores superiores àqueles depositados originalmente como recursos próprios, tendo em vista que para realizar tal procedimento, teria que acessar informações sigilosas de posse da Receita Federal e manter o sigilo sobre as mesmas, bem como teria a obrigação de interpretar as retificações procedidas pelas empresas face a sua Escrituração Contábil Fiscal, bem como não teria como controlar os procedimentos adotados pelas empresas após a devolução de tais recursos, o que poderia ensejar a ocorrência de danos ao erário.

150. Pelo exposto, face ao disposto nos arts.34 e 35 da minuta apresentada , bem como todas as informações apresentadas nos pareceres do Ministério Público junto aos TCU, da Receita Federal por meio da *Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023*, e a manifestação da área técnica do TCU, nos inclinamos pela necessidade de compatibilização das competências da Sudam e da Receita Federal, para orientar que nas hipóteses constantes nos arts. 34 e 35 da minuta, permaneça a possibilidade de devolução de valores referentes aos depósitos realizados indevidamente, quer seja parcial ou total pela Sudam, mas para que seja realizada tal liberação, o direito creditório da empresa deve ser previamente reconhecido pela Delegacia da Receita Federal, através de certidão a ser solicitada àquele órgão pela empresa interessada, em que deverá ser informado qual o valor histórico a ser devolvido à empresa e o valor a ser devolvido à União, conforme o caso concreto.

151. Após a orientação geral acerca da distribuição de competências entre a Sudam e a Receita Federal, constante do item 150 deste parecer, recomendamos que seja estabelecido na minuta apresentada, a competência para a devolução de tais recursos e os requisitos para sua efetivação, devendo ser estabelecida a competência da Sudam para a devolução dos depósitos, nas formas total e parcial, e a condição para que a devolução seja realizada, caracterizando a competência da Receita Federal para o reconhecimento do direito creditório da empresa e o montante da ser devolvido, conforme as datas dos depósitos realizados pelas empresas, que posteriormente será atualizado pelo Banco da Amazônia, conforme já definido na legislação vigente ao tempo em que os mesmos ocorreram.

152. Vejamos algumas questões importantes a serem consideradas na formatação da minuta da norma regulamentar aqui tratada.

153. Esclarecemos inicialmente que as empresas que são passíveis de receber o benefício fiscal intitulado "Reinvestimento", obrigatoriamente devem se enquadrar no regime de tributação pelo lucro real, no qual o contribuinte pode optar pela forma de tributação trimestral ou anual.

154. Quando a empresa decide pela apuração trimestral, apura o lucro real a cada três meses, devendo ser feito o pagamento da primeira parcela até o final de abril e a última até o fim de janeiro do ano seguinte. O imposto será determinado com base no lucro real por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

155. Quando a apuração é realizada na forma anual, como a própria nomenclatura esclarece, é realizada uma vez por ano, devendo ser efetivada até março do ano seguinte, mas é obrigatória a realização de recolhimentos mensais, que podem ocorrer por estimativa mensal ou por balancete de suspensão ou redução, devendo ocorrer um ajuste anual, após a realização dos doze recolhimentos, no qual será pago valor da diferença entre o valor pago de forma estimada e o efetivamente devido, o que deverá ocorrer até março do ano seguinte.

156. Nas duas formas de apuração do lucro real, o pagamento do tributo ocorre ao longo do ano, com a respectiva escrituração pela empresa, culminando na apresentação da Escrituração Contábil Fiscal-ECF para a Receita Federal no ano seguinte, na qual constam todas as informações de forma detalhada e consolidada.

157. Cabe ressaltar que a opção pelo Reinvestimento é demonstrada na Escrituração Contábil Fiscal – ECF, na qual há um campo específico no qual constará o valor do IRPJ devido e o valor da dedução a título do benefício fiscal de Reinvestimento, o qual foi depositado a título de incentivo fiscal no banco operador, que no caso da Sudam é o Banco da Amazônia, o que é realizado por meio de "GUIA DE RECOLHIMENTO DE DEPÓSITO PARA REINVESTIMENTO".

158. Quando a empresa paga o IRPJ e realiza o respectivo depósito pra reinvestimento ao longo do ano nos bancos operadores, essa informação é apresentada na sua ECF por meio da respectiva escrituração. Quando é finalizado o exercício financeiro e a empresa apura o seu lucro real, haverá o ajuste dos valores que foram pagos de forma antecipada, realizando a confirmação na apuração final.

159. Na ECF encaminhada à Receita Federal constará os valores a título de reinvestimento após os ajustes necessários. Pode ter havido o pagamento de IRPJ durante o ano e no ajuste final ser detectado que houve prejuízo ou saldo negativo de IRPJ. Nesse caso, a empresa pagou valor maior à Receita Federal e depositou valor maior no banco operador a título de Reinvestimento. Assim, deve ser definida a competência de quem devolverá os depósitos para reinvestimento que não foram contabilizados pela empresa como dedução de IRPJ para Reinvestimento, portanto indevidamente realizados.

160. Desse modo, há que restar clara a competência para a devolução de valores depositados a título de Reinvestimento, quando for o caso de alegação de depósitos indevidos, pois há várias situações passíveis de ocorrer concretamente, não sendo razoável a identificação pontual de situações, tomando como base somente as hipóteses já verificadas até o momento na Sudam.

161. Observa-se que a cada dia que passa, busca-se a evolução da legislação para o controle e fiscalização quanto ao pagamento dos tributos e dos incentivos fiscais concedidos, e seguindo tais preceitos, foi editada a MP 1227, de 04/06/24, que estabeleceu que a pessoa jurídica beneficiária de incentivo fiscal, deve prestar tal informação à Receita Federal. Logo após foi editada a **Instrução Normativa RFB nº 2198, de 17 de junho de 2024, que dispôs sobre a Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária - Dirbi**, a ser apresentada pelas pessoas jurídicas que usufruem benefícios tributários. Vejamos a legislação citada no que é pertinente ao caso ora analisado:

"Medida Provisória nº 1.227/24:

(...)

Art. 2º A pessoa jurídica que usufruir de benefício fiscal deverá informar à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, por meio de declaração eletrônica, em formato simplificado:

I - os incentivos, as renúncias, os benefícios ou as imunidades de natureza tributária de que usufruir; e

II - o valor do crédito tributário correspondente.

§ 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil estabelecerá:

I - os benefícios fiscais a serem informados; e

II - os termos, o prazo e as condições em que serão prestadas as informações de que trata este artigo.

§ 2º Sem prejuízo de outras disposições previstas na legislação, a concessão, o reconhecimento, a habilitação, a coabilitação e a fruição de incentivo, a renúncia ou o benefício de natureza tributária de que trata este artigo fica condicionado ao atendimento dos seguintes requisitos:

I - regularidade quanto ao disposto no art. 60 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, no art. 6º, caput, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e no art. 27 da Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990;

II - inexistência de sanções a que se refere o art. 12, caput, incisos I, II e III, da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, o art. 10 da Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, e o art. 19, caput, inciso IV, da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013;

III - adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, conforme estabelecido pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; e

IV - regularidade cadastral, conforme estabelecido pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

§ 3º A comprovação do atendimento dos requisitos a que se refere o § 2º será processada de forma automatizada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, dispensada a entrega prévia de documentos comprobatórios pelo contribuinte.

Instrução Normativa RFB nº 2198, de 17 de junho de 2024

(...)

Art. 1º Esta Instrução Normativa dispõe sobre a Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária - Dirbi, a ser apresentada pelas pessoas jurídicas que usufruem benefícios tributários constantes do Anexo Único.

DA OBRIGATORIEDADE

Art. 2º São obrigados a apresentar a Dirbi mensalmente:

I - as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas; e

II - os consórcios que realizam negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício.

§ 1º As informações relativas às sociedades em conta de participação - SCP devem ser apresentadas pelo sócio ostensivo:

I - na Dirbi a que estiver obrigado, na hipótese em que o sócio ostensivo também esteja obrigado à apresentação; ou

II - em Dirbi própria da SCP.

§ 2º A apresentação da Dirbi pelas pessoas jurídicas deve ser feita de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz.

§ 3º Na ausência de fatos a serem informados no período de apuração, as pessoas jurídicas a que se refere este artigo não deverão apresentar a Dirbi relativa ao respectivo período.

(...)

Art. 6º A Dirbi conterá informações relativas a valores do crédito tributário referente a impostos e contribuições que deixaram de ser recolhidos em razão da concessão dos incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária usufruídos pelas pessoas jurídicas constantes do Anexo Único.

Parágrafo único. As informações relativas aos benefícios referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL deverão ser prestadas:

I - no caso de período de apuração trimestral, na declaração referente ao mês de encerramento do período de apuração; e

II - no caso de período de apuração anual, na declaração referente ao mês de dezembro.

(...)

Art. 9º A alteração de informações prestadas por meio da Dirbi deverá ser efetuada mediante apresentação de Dirbi retificadora, elaborada com observância do disposto nesta Instrução Normativa.

§ 1º A Dirbi retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e deverá informar novos benefícios usufruídos, aumentar ou reduzir os valores já declarados ou efetuar qualquer alteração nas informações anteriormente prestadas.

§ 2º O direito de o contribuinte retificar a Dirbi extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

§ 3º Em caso de Dirbi retificadora que altere valores já informados em outras declarações ou demonstrativos, estes também deverão ser retificados.

CAPÍTULO X

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 10. A entrega da Dirbi será obrigatória em relação aos benefícios fiscais usufruídos a partir do mês de janeiro de 2024.

Parágrafo único. Relativamente aos períodos de apuração de janeiro a maio de 2024, a apresentação da Dirbi ocorrerá até o dia 20 de julho de 2024.

Instrução Normativa RFB nº 2216, de 05 de setembro de 2024, que substituiu o Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 2.198, de 17 de junho de 2024, que dispõe sobre a apresentação da Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária - Dirbi. No item 21 do Referido anexo consta o benefício de Reinvestimento.

162. Observa-se que as empresas que recebem incentivos fiscais, como é o caso do Reinvestimento, passaram a ser obrigadas a declará-los à Secretaria da Receita Federal. A Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de natureza Tributária- Dirbi presta informações acerca dos valores dos créditos tributários que não foram recolhidos em função da concessão de incentivos fiscais. As informações inicialmente prestadas por meio de Dirbi devem ser retificadas sempre que forem alterados os valores informados inicialmente, bem como quando a **Dirbi retificadora alterar valores já informados em outras declarações ou demonstrativos, estes também deverão ser retificados.**

163. Observamos que a referida declaração pode ser uma forma de assegurar que os benefícios de Reinvestimento foram informados à Receita Federal, havendo igualmente a obrigação de ser informado à Sudam sempre que for alterado o valor deduzido pra reinvestimento na ECF por meio de retificadoras. No entanto, para efeito da pretensão constante nos pareceres que motivaram o Acórdão 3481/2024-0 2ª Câmara, entendemos que a referida legislação não atende às exigências constantes do Acórdão do TCU.

164. Devemos contextualizar que ao longo deste parecer, propusemos que a minuta de regulamento de incentivos fiscais fosse reformulada a partir de tratativas com a Receita Federal, a fim de que fosse dado cumprimento ao Acórdão do TCU, com base na legislação que vier a ser editada, para que possa ocorrer a explicitação dos procedimentos corroborados pelo referido órgão.

165. Preliminarmente, observamos que a devolução de recursos depositados a título de Reinvestimento foi incluída nos arts. 34 e 35 da Minuta de Resolução (0620133), sendo que no art. 34 foram tratadas as devoluções integrais e no art. 35 constam as hipóteses de devolução parcial desses recursos.

166. Previamente, esclarecemos que a **declaração de ajuste anual** é prevista na Instrução Normativa nº 2178, de 05 de março de 2024 para os casos de **Imposto sobre a Renda da Pessoa Física**, sendo que no caso das pessoas jurídicas, a **Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18.01.2021 (DOU de 20.01.2021), instituiu a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), para fins de escrituração de todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), devendo ser ajustada a nomenclatura nos dispositivos da minuta quando se referirem à Declaração de Rendimentos de pessoas jurídicas.**

167. Ressaltamos, o que já foi informado neste parecer, que as empresas beneficiárias de Reinvestimento obrigatoriamente estão sujeita à tributação com base no lucro real, podendo optar pela apuração do imposto de renda de forma anual ou trimestral, mas em qualquer das hipóteses, realizará pagamentos antecipados de IRPJ concomitantemente aos respectivos depósitos para reinvestimento. Dessa forma, ao realizar os depósitos no banco operador é iniciada a sistemática do benefício fiscal citado.

168. No caso de opção pela apuração trimestral, a cada três meses há a apuração do IRPJ e respectivo pagamento do IRPJ, juntamente com o depósito para reinvestimento, caso tenha ocorrido lucro, e a respectiva escrituração contábil fiscal. No caso da opção pela apuração anual, o pagamento é realizado mensalmente por estimativa ou através de balancete de suspensão ou redução, havendo a apuração ao final do exercício quando é realizado o ajuste anual, aferindo se há imposto a pagar ou a restituir ou compensar.

169. Portanto, nos dois casos, independentemente da periodicidade de pagamento do IRPJ, o mesmo é recolhido de forma antecipada, e na Escrituração contábil anual constará a opção pelo Reinvestimento e o respectivo valor do incentivo fiscal descontado do IRPJ a ser pago.

170. No art. 34 constam três hipóteses de devolução integral dos recursos depositados para Reinvestimento. As hipóteses constantes dos incisos I e II do art. 34, referem situações similares. Vejamos que no inciso I, a empresa pede a restituição total dos depósitos porque não realizou a opção pelo Reinvestimento na "declaração de ajuste anual" e no inciso II o pedido de devolução ocorre quando houve prejuízo fiscal apurado na "declaração de ajuste anual".

171. Primeiro, não está claro se a hipótese trata de "ajuste anual", o que é pertinente apenas aos casos em que a empresa escolheu a apuração do lucro real na forma anual, ou se a hipótese trata, na verdade, da apresentação de Escrituração Contábil Fiscal- ECF final, que é comum à apuração de lucro real na forma trimestral e anual. Portanto, esse é o primeiro apontamento quanto aos comandos dos incisos I e II do art. 34.

172. Depois, as empresas com tributação pelo lucro real, o que é obrigatório para obter o benefício de Reinvestimento, sempre realizarão depósitos antecipados, quer seja por estimativa, no caso de apuração anual, ou por apuração trimestral do IRPJ devido, devendo realizar recolhimentos a cada três meses ao longo do ano fiscal.

173. Desse modo, para o acatamento de pedido de devolução integral de depósitos realizados no banco operador, deveria ser verificado se na ECF final consta, após a identificação do imposto de cada atividade incentivada, a dedução referente à "redução por reinvestimento", que constará de linha específica na ECF.

174. Se não houve dedução para reinvestimento na ECF final, não houve a opção da empresa pelo Reinvestimento, independentemente se essa ausência decorreu de prejuízo fiscal ou de depósito equivocado para Reinvestimento. O fato concreto é que em ambos os casos não houve a opção pelo Reinvestimento, o que nos leva à conclusão de que a hipótese prevista no inciso I do art. 34 encampa também a hipótese prevista no inciso II do art. 34 da minuta proposta.

175. Aqui cabe inclusive acrescentar que no caso de a empresa não ter obtido lucro nem prejuízo, ou seja, apenas não foi detectado imposto a pagar, igualmente não haveria a "redução por reinvestimento" na ECF da empresa e a mesma também geraria hipótese de devolução total de valores depositados para reinvestimento.

176. Ainda, caso a empresa tivesse sofrido retenções de IRPJ ao longo do ano e na apuração final em sede de ECF, tivesse incorrido em saldo negativo de IRPJ ou nenhum saldo a pagar de IRPJ, ou seja, se tivesse havido retenções ou pagamentos de IRPJ maiores ou iguais ao devido, se na ECF final não houvesse a identificação de "redução por reinvestimento", igualmente caberia a devolução dos depósitos realizados no banco operador a título de reinvestimento.

177. Concluimos, portanto, que em qualquer caso em que não conste da ECF final de uma empresa, a "dedução de reinvestimento", ou seja, o valor de IRPJ a pagar não foi reduzido por meio de Reinvestimento, mas tendo havido depósitos no banco operador a título de Reinvestimento, estaríamos diante de hipótese de devolução integral desses depósitos.

178. Vejamos então que o fato gerador da devolução integral de depósitos realizados em banco operador como reinvestimento ocorreria sempre que não tenha sido realizada opção pelo Reinvestimento na Escrituração contábil

fiscal-ECF final da empresa, qualquer que seja o motivo, o que reduziria as hipóteses dos incisos I e II apenas à hipótese constante do inciso I do art. 34.

179. Quanto ao atual inciso III do art. 34, consta que poderá ser solicitada a devolução integral de depósitos realizados nos bancos operadores, caso seja realizada uma ECF retificadora, em virtude de ter sido detectado, após a entrega da ECF final, a ocorrência de prejuízo fiscal, mas nessa hipótese, seria necessária a apresentação de declaração da Delegacia da Receita Federal a que a empresa está jurisdicionada.

180. Há alguns problemas na hipótese apresentada no inciso III do art. 34 da minuta proposta. O primeiro é que só está prevista a possibilidade de devolução no caso de aferição de prejuízo fiscal, apontado em "declaração retificadora de ajuste anual". Aqui também cabe a observação realizada nos itens anteriores, pois a declaração retificadora referida é da ECF e não de declaração de ajuste anual.

181. A segunda questão é que somente serão devolvidos valores se for identificado prejuízo fiscal na Retificadora. Assim, caso a empresa demonstre em sua retificadora que não realizou a dedução para reinvestimento, ou seja, que não reduziu o IRPJ a pagar por meio de Reinvestimento, por outro motivo que não a hipótese de prejuízo, não seria mais cabível a referida devolução em fase de ECF retificadora.

182. Desse modo, caso a ECF retificadora deixe de apontar "redução para reinvestimento", não constando portanto desconto realizado após a apuração do IRPJ, estaríamos diante da possibilidade de devolução integral de depósitos para reinvestimento.

183. Portanto, é indiferente que estejamos diante de ECF final ou de ECF retificadora, pois caso a linha da ECF destinada à redução para reinvestimento não esteja preenchida, não tendo havido redução do IRPJ devido em virtude de redução por reinvestimento, a realização de depósito para reinvestimento foi indevida e seria cabível a devolução integral desses depósitos efetuados nos bancos operadores.

184. No caso das ECFs retificadoras, foi demandada uma declaração da Delegacia da Receita Federal à qual a empresa está jurisdicionada, como condição para a realização de tais devoluções. Vejamos que nas ECFs retificadoras há a alteração das informações prestadas à SRF pelas empresas. No entanto, não consta da minuta de Regulamento proposta, qual seria o intuito da declaração solicitada, ou o seu teor. Não é informado às empresas quais informações deverão ser prestadas pela Receita Federal para viabilizar a recuperação dos depósitos indevidos.

185. Não é possível vislumbrar no texto do dispositivo, se a declaração solicitada visa a confirmação do inteiro teor da ECF retificadora, a fim de identificar se é a atual ECF constante dos bancos de dados da Receita Federal, ou se a declaração deverá confirmar se o depósito arguido como indevido é efetivamente "recurso próprio" da empresa, por ser identificado pela Receita Federal o pagamento integral do IRPJ ou não haver IRPJ a pagar.

186. Nessa situação, entendemos que há insegurança jurídica na redação do dispositivo proposto, tendo em vista que a empresa não terá certeza de qual documento atenderá à exigência normativa, devendo demandar à Receita Federal declaração, sem sequer saber qual informação deverá demandar à Receita Federal, para que possa cumprir o requisito normativo para que a Sudam realize a devolução pretendida.

187. As mesmas observações acima são válidas para a realização de devolução parcial de depósitos de reinvestimento, pois igualmente a sua ocorrência dependerá de prévia manifestação da Delegacia da receita Federal por meio de certidão a ser apresentada à Sudam pela empresa interessada. A única diferença decorre do fato de que na devolução parcial de depósitos de reinvestimento, a empresa não apurou prejuízo, mas apenas seu lucro foi inferior e portanto houve depósitos para reinvestimento maiores que os devidos.

188. Portanto, frente a todo o exposto e às situações apresentadas, entendemos que caberá à Sudam a devolução dos valores depositados a maior nos bancos operadores a título de Reinvestimento após a constatação de depósito indevido total ou parcial, quer tenha sido identificado na ECF final ou na ECF retificadora, mas o atesto acerca dessa condição não é de competência da Sudam, mas da Receita Federal, órgão que possui competência, conforme art.288 do Decreto nº9580/2018, para a "determinação do lucro real pelo contribuinte, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 967 ao art. 969 do decreto nº 9580/2018 (Regulamento do Imposto de Renda) e no art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

189. Nesses casos, a empresa que alega ter realizado depósitos superiores aos correspondentes aos percentuais previstos na legislação pertinente a Reinvestimento, deverá apresentar requerimento à Sudam, solicitando a devolução dos depósitos indevidos, que deverá ser instruído com certidão expedida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil competente, na qual será apontado o valor histórico dos depósitos a serem devolvidos pela Sudam à empresa a título de recursos próprios.

190. A certidão a ser demandada à Receita Federal está prevista no art. 1036 do Regulamento de Imposto de Renda, conforme disposto no Decreto nº 9580/2018, abaixo transcrito:

DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

*Regulamenta a tributação, a
fiscalização, a arrecadação e a
administração do Imposto sobre a
Renda e Proventos de Qualquer
Natureza.*

(...)

Art. 1.036. É assegurado ao sujeito passivo, independentemente do pagamento de taxas (Constituição, art. 5º, caput, inciso XXXIV):

I - o direito de petição, em defesa de direitos ou contra a ilegalidade ou o abuso de poder; e

II - a obtenção de certidões, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal.

(...)"

191. Vejamos que a condição proposta para a devolução dos depósitos realizados a título de Reinvestimento, nos casos em que a pessoa jurídica alegar que depositou valores indevidamente, independentemente do motivo apresentado, é similar à prevista na Instrução Normativa RFB nº 2055, de 06 de dezembro de 2021, que dispõe sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Vejamos:

"(...)

Art. 5º A RFB efetuará a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf e GPS que não estejam sob sua administração somente caso o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

(...)"

192. Nos arts. 34 e 35 da minuta de regulamento constam diversas hipóteses referentes à devolução de depósitos de reinvestimento. Em todas elas é necessário verificar informações prestadas à Receita Federal, além de ser esse órgão que as homologa e fiscaliza posteriormente. Desta feita, o reconhecimento das situações alegadas pelas empresas deve ser realizado pelo órgão que possui competência para sua análise e se for o caso até auditoria prévia quanto às informações prestadas, sendo portanto necessário o reconhecimento prévio pela Delegacia da Receita Federal, de que o depósito realizado foi superior ao devido e qual o montante do depósito deve ser considerado como "recursos próprios" da empresa, para que posteriormente a Sudam exerça a competência que lhe foi atribuída na legislação vigente, que é a liberação dos recursos próprios.

193. Portanto, face a todos os argumentos apontados e à motivação tecida ao longo deste parecer, oferecemos a título de colaboração, sugestão de redação alternativa à redação atual dos arts. 34 e 35 da minuta de regulamento de incentivos fiscais propostas, nos termos abaixo transcritos:

"Art. 34. As empresas poderão solicitar à Sudam, a devolução total dos depósitos realizados no Banco da Amazônia S.A para reinvestimento, nas seguintes hipóteses:

I- quando não fizerem opção pelo Reinvestimento em sua Escrituração Contábil Anual - ECF;

II- quando não for apurado imposto de renda a pagar, conforme registro em sua Escrituração Contábil Fiscal Retificadora-ECF retificadora.

Parágrafo Primeiro. A Sudam decidirá sobre o pedido de devolução integral dos depósitos realizados no Banco da Amazônia S.A. como Reinvestimento, mediante apresentação de certidão expedida pela Delegacia da Receita Federal a que a empresa estiver jurisdicionada, em que seja reconhecido o direito creditório da empresa.

Parágrafo segundo. Caberá ao Banco da Amazônia S. A., mediante comunicação da Sudam, devolver à empresa o valor depositado, devidamente corrigido.

Art. 35. As empresas poderão solicitar à Sudam, a devolução de depósitos superiores aos definidos no art. 24, nas seguintes hipóteses:

I- quando for apurado imposto de renda inferior, conforme registro em sua Escrituração Contábil Fiscal final- ECF;

II- quando for apurado imposto de renda inferior, conforme registro em sua Escrituração Contábil Fiscal Retificadora-ECF retificadora.

Parágrafo Primeiro. A Sudam decidirá sobre o pedido de devolução parcial dos depósitos realizados no Banco da Amazônia S.A. como Reinvestimento, mediante apresentação de certidão expedida pela Delegacia da Receita Federal a que a empresa estiver jurisdicionada, em que seja reconhecido o direito creditório da empresa.

Parágrafo segundo. Caberá ao Banco da Amazônia S. A., mediante comunicação da Sudam, devolver à empresa o valor depositado a maior, devidamente corrigido.

194. A nossa proposta de redação do art. 34, que prevê hipóteses de devolução integral de depósitos de reinvestimento, estabeleceu no inciso I que a devolução ocorrerá quando a empresa não realizar a opção pelo referido benefício fiscal na ECF. No caso do inciso proposto, substituímos a nomenclatura " declaração de ajuste anual" por " Escrituração contábil fiscal", pois é assim que atualmente é denominada a declaração de rendimentos de pessoa jurídica. A nomenclatura utilizada se refere apenas à declaração de rendimentos de pessoas físicas. (Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18.01.2021 (DOU de 20.01.2021).

195. Sugerimos a exclusão do inciso II do art. 34 da minuta proposta, pois entendemos que o inciso I já abrange a previsão ali contida. Vejamos que a empresa pode ter realizado pagamento integral do IRPJ devido ao longo do ano e também ter realizado depósitos para reinvestimento, ou simplesmente ter apurado prejuízo fiscal, mas o resultado na sua ECF final é sempre o mesmo, ou seja, não constará dessa ECF nenhuma dedução de depósitos para reinvestimento, ou seja, não constará opção pelo reinvestimento.

196. O pagamento do IRPJ e a efetivação de depósitos concomitantes de Reinvestimento demonstra ocorrência de lucro da empresa, mas nesse caso ela não optou pela sistemática do Reinvestimento na sua ECF. A empresa ao apurar prejuízo fiscal sequer poderia optar pelo Reinvestimento. Assim, em ambas as situações, diametralmente opostas, uma em que a empresa obteve lucro e a outra em que obteve prejuízo , são indiferentes para o resultado final da sua ECF, pois em nenhum dos dois casos escriturou contabilmente a dedução para o Reinvestimento. No primeiro caso, mesmo havendo lucro, a empresa não quis participar da sistemática do benefício fiscal. No segundo sequer poderia optar pelo benefício fiscal.

197. Assim, a hipótese de prejuízo fiscal constante do inciso II do art. 34 da minuta proposta é despicienda, pois naquele caso a empresa igualmente não faria a opção pelo reinvestimento por impossibilidade fática, visto que é impossível deduzir o benefício se não há imposto a pagar. O benefício fiscal do reinvestimento só pode ser obtido em caso de a empresa obter lucro fiscal e por consequência , houver IRPJ a pagar.

198. Quanto ao inciso III do art. 34 da minuta apresentada, a nossa proposta de alteração de redação, resulta do mesmo raciocínio acima empregado, com a única diferença de que nesse caso, a empresa apurou lucro na sua ECF final, e posteriormente detectou erro ou necessidade de retificação na sua escrituração, verificando que não obteve lucro, retificando as informações prestadas à Receita Federal por meio de uma ECF retificadora, que passou a substituir a ECF originalmente demonstrativa de lucro fiscal.

199. Desse modo, a redação que propusemos para o inciso III do art. 34 da minuta de regulamento de incentivos fiscais é que, em vez de prever que a empresa apurou prejuízo fiscal por meio de ECF retificadora, que passe a constar que "a empresa não apurou IRPJ a pagar por meio de sua retificadora". Vejamos que não mencionamos outras situações abrangidas pela hipótese do inciso I do art. 34, mas pode ocorrer de a empresa não obter lucro nem prejuízo, havendo um emparelhamento entre suas despesas e receitas apuradas, o que nos parece difícil de ocorrer, mas teoricamente possível.

200. Ainda, poderia ocorrer situação em que houve lucro e que a empresa deduziu prejuízo de outros exercícios ou já havia retenções de imposto de renda na fonte e foi gerado um saldo negativo de IRPJ. Note-se que não se trata de situação de prejuízo fiscal, mas de imposto pago a mais e passível do que poderíamos chamar de "restituição", o que a princípio também promoveria situação em que não há imposto de renda a pagar e portanto não há base de cálculo de IRPJ positiva, sobre a qual possa ser descontado o percentual de 30% para reinvestimento.

201. Portanto, sugerimos que em vez de constar na minuta, hipótese de devolução de depósitos por prejuízo fiscal, que passe a constar a hipótese de que a devolução integral de depósitos de reinvestimento ocorrerá quando não houver IRPJ a pagar na ECF. Nesse caso, qualquer que seja a motivação, o resultado é o mesmo, qual seja a impossibilidade fática de dedução para reinvestimento na ECF de base de cálculo inexistente ou negativa, só que no caso do inciso III do art. 34, essa apuração ocorreu em sede de ECF retificadora.

202. Sugerimos ainda acrescentar mais um parágrafo ao art. 34, no qual conste que a devolução dos depósitos indevidos pela Sudam é condicionada à apresentação pela empresa, de certidão emitida pela Delegacia da Receita Federal à qual a empresa for jurisdicionada, em que seja atestado se deverá ser devolvido integralmente à empresa os valores depositados no banco operador.

203. Note-se que nesse caso não está sendo criada obrigação à Delegacia da Receita Federal pela Sudam, pois a emissão de certidões para a defesa de direitos dos contribuintes é prevista no Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº9580/2018) conforme transcrito no item 190 deste parecer.

204. Desse modo, preserva-se a competência da receita Federal e a competência da Sudam. À primeira compete a análise das informações prestadas pelo contribuinte e a posterior fiscalização, enquanto que à Sudam cabe a devolução dos depósitos realizados de forma indevida, mas com segurança jurídica e atendimento às determinações do Acórdão nº 3481/2024-2ª Câmara do TCU. Além disso, passa a ser especificado qual o tipo de certidão deve ser apresentada pela empresa e qual seu teor, a fim de proporcionar segurança jurídica, visto que na ocorrência de depósitos indevidos, as empresas saberão como pleitear a devolução desses recursos.

205. Passemos por fim ao disposto no art. 35 da minuta apresentada. Naquele dispositivo consta hipótese em que a empresa realizou depósitos em montante superior àquele definido na legislação vigente.

206. No referido artigo, constam duas hipóteses, no caput e no parágrafo primeiro. No caput a situação é a ocorrência de depósitos maiores que os devidos, os quais foram apurados na Declaração de rendimentos da empresa.

207. Nesse caso não foi detectado prejuízo fiscal, mas apenas a ocorrência de lucro inferior ao inicialmente apurado ou estimado.

208. Desse modo, o caput do art. 35 da minuta proposta estabeleceu que "na hipótese de a empresa ter efetuado depósitos a maior que o definido no art. 24, constatado após Declaração de Ajuste Anual, poderá solicitar à Sudam a devolução dos valores excedentes".

209. Inicialmente, a apuração de lucro ou prejuízo fiscal é informada à Secretaria da Receita Federal por meio da Escrituração Contábil Fiscal - ECF. A constatação do erro da empresa é realizada na ECF e não após a sua apresentação, pois se ocorrer após sua apresentação, estaríamos diante de uma ECF retificadora, que é a hipótese prevista no parágrafo primeiro do art. 35 da minuta em análise, devendo ser adequada essa nomenclatura constante naquele artigo.

210. Nesse caso, observa-se que também não consta do caput do art. 35 da minuta apresentada, nenhuma exigência de comprovação de que efetivamente o depósito realizado foi a maior do que o previsto na legislação.

211. Sugerimos nova redação para o art. 35 da minuta proposta, conforme consta do item 193 deste parecer, para que passe a constar um comando geral, em que é prevista a devolução parcial de depósitos realizados nos bancos operadores pela Sudam, sendo previstas as hipóteses de devolução em dois incisos. Sugerimos ainda acrescentar um parágrafo ao artigo, nos mesmos moldes da sugestão realizada quanto ao art. 34 da minuta de regulamento .

212. No inciso I do art. 35 permaneceu a possibilidade de devolução de depósitos excedentes à empresa, mas alteramos a redação para que passasse a constar que a devolução ocorreria quando o imposto devido fosse inferior àquele apurado ou pago no decorrer do ano. Ainda, sugerimos a substituição da denominação "declaração de ajuste anual" por " Escrituração contábil fiscal", pois é essa a atual denominação da declaração de rendimentos de pessoa jurídica. A nomenclatura constante da minuta proposta se refere apenas à declaração de rendimentos de pessoas físicas.(Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18.01.2021 (DOU de 20.01.2021).

213. Inserimos o inciso II ao art. 35, para que ali constasse a hipótese de devolução parcial quando a empresa verificasse que o imposto de renda devido era inferior ao apurado na ECF final, procedendo nesse caso a retificação por meio de ECF retificadora.

214.Na hipótese constante da nova redação proposta no item 193 deste parecer, o inciso II acrescido ao art. 35 resulta do mesmo raciocínio acima empregado no inciso I do art. 35, com a única diferença de que nesse caso, a empresa apurou que o imposto de renda devido era inferior ao declarado na sua ECF final, procedendo a sua correção por meio de uma ECF retificadora, que passou a substituir a ECF original.

215. Sugerimos ainda acrescentar mais um parágrafo ao art. 35, no qual conste que a devolução dos depósitos indevidos pela Sudam é condicionada à apresentação pela empresa, de certidão emitida pela Delegacia da Receita Federal a qual estiver jurisdicionada, na qual será atestado se o pleito da empresa deve ser acatado.

216. Observa-se que na minuta apresentada à análise, somente na hipótese de pedido de devolução de depósitos em face de ECF retificadora é que é demandada declaração da Delegacia da Receita Federal. Mesmo nesse caso, não foi especificada qual a informação deveria ser prestada pelo referido órgão. Desse modo, propusemos a solicitação de certidão a ser apresentada pela empresa requerente, expedida pela Delegacia da Receita Federal, em que seja atestado que houve depósitos excedentes ao percentual previsto na legislação, atestando que os mesmos devem ser devolvidos à empresa por se tratarem de recursos próprios.

217. Portanto, note-se que além de toda a motivação apresentada ao longo da presente manifestação, justificamos acima as alterações de redação propostas por esta PF/Sudam aos arts. 34 e 35 da minuta apresentada, que demonstram nosso entendimento quanto ao atendimento da finalidade desses dispositivos normativos, que é o cumprimento das determinações do Tribunal de Contas da União à Sudam, apresentadas no Acórdão nº 3481/2024- 2ª Câmara, que se fundamentou nos documentos constantes da Representação TC 039.880/2020-6, dentre os quais constam o Relatório Final da área técnica do TCU, a **Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023** e o Parecer do Ministério Público junto ao TCU.

218. Reiteramos nosso entendimento quanto à necessidade de delimitação de competências da Sudam e da Receita Federal quanto à devolução integral e parcial de depósitos a título de incentivo na sistemática de Reinvestimento, acrescentando a todos os argumentos já apresentados, que os pleitos de restituição de tributos à Receita Federal, perpassam por auditorias daquele órgão para cada situação concreta apresentada pelo contribuinte.

219. Note-se que o DECRETO Nº 101, DE 17 DE ABRIL DE 1991 e a Lei nº 8167, de 16 de janeiro de 1991 por ele regulamentada, não estabeleceram regras de restituição de valores pagos acima dos percentuais previstos na referida legislação. Igualmente aquele normativo não previu competência quer da Sudam quer da Receita Federal para a análise de situações em que a empresa alega pagamentos superiores ao devido.

220. O Decreto nº9580/18, que regulamenta o Imposto de Renda, estabeleceu as possibilidades de restituição de valores pagos equivocadamente à Receita Federal, inclusive o prazo para requerimento desses valores e a forma como devem ser demandados, bem como as providências a serem adotadas pela Receita Federal nesses casos.

221. No entanto, os dispositivos do Decreto nº9580/18 não apresentam entre as hipóteses de restituição de IRPJ, nenhuma indicação quanto à devolução de depósitos realizados indevidamente nos casos de Reinvestimento. Há que se acrescentar que as devoluções realizadas pela Receita Federal de recursos administrados por outras entidades ocorrem somente no caso de que tais pagamentos tenham sido realizados por meio de DARF ou GPS, que não é o caso dos depósitos

realizados nos bancos operadores pra Reinvestimento e a devolução dos recursos de incentivos é realizada pela Sudam à União por meio de Guia de Recolhimento da União.

222. Se a Receita Federal, que mantém todos os dados referentes à escrituração contábil e fiscal da empresa, ao receber pedido de restituição da empresa, estabelece auditoria para a devolução de valores alegadamente indevidos, como pode a Sudam, que não tem acesso aos dados fiscais das empresas apresentados à Receita Federal, avaliar se há realmente depósitos indevidos de reinvestimento ou verificar se as alterações ocorridas nas ECFs realmente demonstram que deve ser realizada a devolução de valores depositados como incentivo nos bancos operadores. Além disso, tais informações devem ser posteriormente acompanhadas, o que também é competência da Receita Federal a título de fiscalização.

223. No entanto, os dispositivos aqui tratados se referem a situações em que empresas demandam a devolução de recursos depositados como incentivo, alegando que se tratam de recursos próprios. Veja-se que é a Receita Federal que detém as informações acerca do lançamento e pagamento do IRPJ, bem como todas as retificações e fiscalizações quanto a essa matéria são de sua competência.

224. As empresas apresentam as informações fiscais àquele órgão e qualquer alteração realizada na Escrituração contábil fiscal é realizada perante a Receita Federal. Desse modo ela é o órgão responsável pelo controle das informações prestadas e as homologa. Há uma série de normativos que regem as obrigações tributárias, a necessidade de centralização das informações prestadas e a definição das competências.

225. Apesar disso, não consta no Regulamento de Imposto de Renda a previsão de restituição pela Receita Federal, de valores depositados como incentivo nos bancos operadores para efeito de Reinvestimento.

226. Ressaltamos também que não consta na minuta de regulamento de incentivos fiscais ora analisada, dispositivo que trate do prazo para apresentação do projeto após a realização dos respectivos depósitos para reinvestimento, conforme sugerido no parecer do MP junto ao TCU acima transcrito. A sugestão do Ministério Público do TCU, apesar de não obrigar a Sudam a estabelecer o referido prazo, estabelece a necessidade de realização de estudo para que seja justificada a ausência desse tipo de dispositivo de forma motivada, conforme disposto no item 1.7.1.2 do Acórdão TCU nº 3481/2024- 2ª Câmara.

227. A proposta apresentada pela área técnica da Sudam, a fim de atender às determinações do Acórdão TCU nº 3481/2024- 2ª Câmara, deve ser devidamente motivada, o que não é caracterizado quando a mesma se restringe a apontar que a norma foi produzida para o atendimento a tais determinações, sem a análise de mérito quanto aos dispositivos propostos e a fundamentação dos mesmos.

228. Vejamos que a elaboração de atos normativos está disciplinada na Lei Complementar nº 95/98 e no Decreto nº 12.002/24. Vejamos como dispõe o referido decreto, cujas disposições são aplicáveis aos atos normativos de competência de autoridades hierarquicamente inferiores, no âmbito da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Vejamos alguns dos dispositivos que se aplicam à situação a ser normatizada:

"Decreto 12002/2024:

Art. 3º Compete aos órgãos e às entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, previamente à elaboração do ato normativo, analisar o problema identificado e a solução a ser adotada.

§ 1º O Anexo contém questões a serem avaliadas previamente à elaboração do ato normativo e consiste em guia para auxiliar na análise de que trata o caput.

§ 2º O Anexo não deve ser formalmente preenchido

(...)

Art. 58. O parecer de mérito conterá:

I - a análise do problema que o ato normativo visa solucionar;

II - os objetivos que se pretende alcançar;

III - a identificação dos atingidos pelo ato normativo;

(...)

Anexo

QUESTÕES A SEREM AVALIADAS PREVIAMENTE À ELABORAÇÃO DE ATOS NORMATIVOS NO ÂMBITO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL

Diagnóstico

1. Qual é o problema identificado?

1.1. Alguma providência deve ser tomada?

1.2. Qual é o objetivo pretendido?

1.3. Quais foram as razões que determinaram a iniciativa?

1.4. Neste momento, como se apresenta a situação no plano fático e no plano jurídico?

1.5. Que falhas ou distorções foram identificadas?

(...)

1.7. Qual é o conjunto de destinatários alcançados pelo problema? Qual é o número de casos a resolver?

1.8. O que poderá acontecer se nada for feito? O problema se agravará? Permanecerá estável? Poderá ser superado pela própria dinâmica social, sem a intervenção do Estado? Com que consequências?

Alternativas

2. Quais são as alternativas disponíveis?

2.1. Qual foi o resultado da análise do problema? Onde se situam as causas do problema? Sobre quais causas pode incidir a ação que se pretende executar?

2.2. Que instrumentos de ação parecem adequados para a consecução dos objetivos pretendidos, no todo ou em parte? (Exemplos: medidas destinadas à aplicação e à execução de dispositivos existentes; trabalhos junto à opinião pública; acordos; investimentos; programas de incentivo; auxílio para que os próprios destinatários alcançados pelo problema contribuam para a sua resolução; instauração de processo judicial com vistas à resolução do problema.)

2.3. Que instrumentos de ação parecem adequados, considerados os seguintes aspectos:

2.3.1. desgastes e encargos para os cidadãos e a economia;

2.3.2. eficácia (precisão, grau de probabilidade de consecução do objetivo pretendido);

2.3.3. custos e despesas para o orçamento público;

2.3.4. efeitos sobre o ordenamento jurídico e sobre as metas estabelecidas;

2.3.5. efeitos colaterais e outras consequências;

2.3.6. entendimento e aceitação por parte dos interessados e dos responsáveis pela execução; e

2.3.7. possibilidade de impugnação no Poder Judiciário?

(...)

Oportunidade de edição do ato normativo

8. O momento é oportuno?

8.1. Quais são as situações-problema e os outros contextos correlatos que devem ainda ser considerados e pesquisados? Por que, então, deve ser adotada alguma medida neste momento?

8.2. Por que não podem ser aguardadas outras alterações, necessárias e previsíveis, para que sejam contempladas em um mesmo ato normativo?

Densidade do ato normativo

9. A densidade que se pretende conferir ao ato normativo é apropriada?

9.1. A proposta de ato normativo está isenta de disposições programáticas, simbólicas, discursivas, principiológicas ou expletivas?

9.2. É possível e conveniente que a densidade da norma (diferenciação e detalhamento) seja flexibilizada por fórmulas genéricas (tipificação e uso de conceitos jurídicos indeterminados ou atribuição de competência discricionária)?

9.3. Os detalhes ou as eventuais alterações podem ser confiados ao poder regulamentar?

9.4. *Para se evitar regras redundantes, certifica-se que a matéria não está regulada em outras disposições de hierarquia superior, como:*

9.4.1. *ato internacional aprovado pelo Congresso Nacional;*

9.4.2. *lei federal, em relação a regulamento; ou*

9.4.3. *regulamento, em relação a portaria?*

9.5. *Que regras são afetadas pela disposição pretendida? São regra*

Exequibilidade do ato normativo

15. *O ato normativo é exequível?*

15.1. *Por que não se renuncia a novo sistema de controle por parte da administração pública federal?*

15.2. *As disposições podem ser aplicadas diretamente?*

15.3. *As disposições administrativas que estabelecem normas de conduta ou proíbem determinadas práticas podem ser aplicadas com os meios existentes?*

15.4. *A inclusão de disposições sobre proteção jurídica é necessária? Por que as disposições gerais não são suficientes?*

15.5. *Por que não podem ser dispensadas:*

15.5.1. *as regras sobre competência e organização;*

15.5.2. *a criação de órgãos e colegiados;*

15.5.3. *a intervenção da autoridade;*

15.5.4. *as exigências relativas à elaboração de relatórios; ou*

15.5.5. *outras exigências burocráticas?*

15.6. *Que entes devem assumir a responsabilidade pela execução das medidas?*

15.7. *Que conflitos de interesse a autoridade incumbida de executar as medidas terá de administrar?*

15.8. *A autoridade incumbida de executar as medidas dispõe da discricionariedade necessária?*

15.9. *Qual é a opinião das autoridades incumbidas de executar as medidas quanto à clareza dos objetivos pretendidos e à possibilidade de sua execução?*

15.10. *O ato normativo pretendido foi submetido a testes sobre a possibilidade de sua execução com a participação das autoridades incumbidas de aplicá-lo? Por que não? A que conclusão se chegou? (...)"*

229. Cabe aqui ressaltar que o TCU e o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União expressaram entendimento de que é competência da Receita Federal à qual as empresas estão jurisdicionadas, a devolução dos recursos depositados no BASA e no BNB, no caso de alegação de que foram realizados depósitos superiores ao previsto na legislação. Há uma série de questionamentos e ponderações apresentadas pelo TCU no Relatório final da área técnica e no parecer do Ministério Público junto ao TCU , inclusive com posicionamentos indicados da Secretaria da Receita Federal (*Nota Cosit/Sutri/RFB nº 158/2023*).

230. O órgão de controle fez constar no julgado e nos documentos que o fundamentaram, a necessidade de inclusão de informações ou homologações pela Receita Federal, para que seja possível a devolução dos recursos pela Sudam, e frisamos que deve ser assegurado que as exigências constantes do novo regulamento de incentivos fiscais, sejam suficientes para elidir as fragilidades apontadas pelo órgão de controle e assegurar a efetividade do procedimento normatizado, o que deve ser demonstrado pela área técnica em sua análise .

231. Quanto à matéria referente à devolução de depósitos realizados a título de incentivo fiscal, referentes ao benefício fiscal de reinvestimento são essas as considerações e sugestões que temos a apresentar, ressaltando que acaso acolhidas as sugestões desta PF/Sudam, deverão ser reenumerados os artigos posteriores àqueles que forem acrescentados ou excluídos, bem como devem ser revistas as alusões a tais dispositivos alterados, se for o caso, constantes da minuta de regulamento de incentivos fiscais.

232. Quanto ao capítulo VI- Do incentivo da depreciação acelerada incentivada, deverão ser retirados e reenumerados os artigos que o regulam na presente minuta, pois com a edição da Lei nº 13.799, de 3 de janeiro de 2019, o incentivo da Depreciação Acelerada Incentivada deixou de ser renovado. Já explicitamos nos itens 54 e 55 deste parecer a necessidade de exclusão do referido benefício fiscal da minuta aqui analisada.

233. Em vista do exposto, ressaltamos que o CONDEL/SUDAM deverá atentar para a observância do disposto nos artigos adiante transcritos do Decreto n. 12.002/24, quando da realização da Resolução que aprovar a minuta de Regulamento de Incentivos Fiscais:

"Art. 18. A cláusula de vigência indicará a data de entrada em vigor do ato normativo da seguinte forma:

I - "[número cardinal por extenso] dias após a data de sua publicação";

II - "no [número ordinal por extenso] dia do [número ordinal por extenso] mês subsequente ao de sua publicação";

III - "em [data por extenso]"; ou

IV - "na data de sua publicação", quando não houver previsão de vacatio legis.

Parágrafo único. Alternativamente ao disposto no caput, a cláusula de vigência poderá ser estabelecida em dias úteis, semanas, meses ou anos, contados da data de publicação do ato normativo.

(...)

Art. 22. As instruções normativas, as portarias e as resoluções terão numeração sequencial em continuidade às séries em curso em 3 de fevereiro de 2020.

§ 1º Na hipótese de fusão ou de divisão de órgãos, entidades ou unidades administrativas, será admitido reiniciar a sequência numérica ou adotar a sequência de um dos órgãos, entidades ou unidades administrativas de origem.

§ 2º A alteração da estrutura organizacional do órgão ou da entidade a que pertença a unidade administrativa não acarretará reinício da sequência numérica.

§ 3º As portarias e as resoluções de pessoal terão numeração sequencial distinta, que será reiniciada anualmente."

234. Cabe ainda esclarecimento adicional, quanto à utilização dos termos "benefícios e incentivos fiscais" utilizados na minuta de regulamento. Apesar de ainda não haver legislação que apresente a definição acerca desses termos, cabe-nos esclarecer sua utilização, com base na doutrina consentânea à matéria, pelo que apresentamos abaixo a transcrição de um trecho do artigo **"Reintegra: direito, incentivo ou benefício fiscal?"**, do Professor Fernando Facury Scaff, de 1 de março de 2022, publicado no site CONJUR. Vejamos:

"Há muita confusão semântica entre as expressões, sendo até mesmo usual as duas serem normativamente utilizadas em conjunto. Porém, há uma diferença semântica entre benefício e incentivo fiscal.

Os benefícios visam a diferenciar, distinguir, privilegiar determinada atividade ou empresa. É como se houvesse uma linha imaginária de isonomia tributária entre as empresas e ela fosse quebrada para dar um benefício fiscal a determinada atividade ou empreendimento. Poder-se-ia até falar em uma situação de privilégio, justificado ou injustificado, que tivesse sido concedida àquela unidade empresarial. Há uma distinção em face da média da tributação.

Os incentivos fiscais são semelhantes, havendo (pelo menos) uma pequena distinção, pois estes visam a estimular, incentivar, impulsionar determinada empresa ou setor. Os exemplos nesse caso são vastíssimos. Todos os incentivos fiscais regionais (Sudam, Sudene e Sudeco) fazem parte desse grupo, pois têm em sua gênese a ideia de desenvolver as respectivas regiões brasileiras. No fundo a distinção apontada existe, mas é sutil e encontra-se na motivação: nos benefícios há uma diferenciação, nos incentivos busca-se estimular."

CONCLUSÃO

235. Por todo o exposto, com fundamento na legislação pertinente contida no artigo 1º do Regulamento de Incentivos Fiscais administrados pela Sudam aprovado pela Resolução nº 93/2021 e com fundamento na Lei Complementar nº 124/2007, Decreto nº 11.230/22, Lei Complementar 95/1998 e Decreto 12.002/2024, concluímos pela necessidade de esclarecimentos e devida motivação quanto aos dispositivos propostos na presente minuta, bem como a exclusão de dispositivos não mais vigentes, conforme esclarecimentos constantes dos itens 49, 54 a 234 deste parecer, a fim de que seja factível a proposta de Regulamento de Incentivos fiscais (0620133) apresentada pela DGFAI e submetida a esta Procuradoria Federal para análise, antes da submissão à Diretoria Colegiada da Sudam e posteriormente ao Conselho Deliberativo da Sudam.

236. Ressaltamos que o prazo de análise da minuta de Regulamento de Incentivos fiscais desta PF/Sudam decorreu da necessidade de realização de reuniões entre esta Procuradoria e as áreas técnicas e Gabinete desta autarquia, bem como reuniões de alinhamento com a Secretaria da Receita Federal, as quais alteraram parâmetros de nossa análise inicial, bem como a necessidade de discussão de questões específicas com o Tribunal de Contas da União, a fim de alinharmos nosso entendimento com a finalidade da minuta proposta.

237. Opinamos pela necessidade de adequação e regularização da instrução dos presentes autos, devendo ser apresentadas à análise desta PF /Sudam , as Minutas de Proposição , ausente nos presentes autos, e de Resolução com as devidas correções apontadas nesta manifestação, para a devida análise desta Procuradoria, cabendo ainda a observação, atendimento e o esclarecimento de todas as recomendações expostas neste Parecer. Sugerimos o encaminhamento dos autos à **Diretoria de Fundos**, para conhecimento e providências.

Submete-se à aprovação superior.

Belém, 21 de outubro de 2024.

Betania Marques
Procuradora Federal
Coordenadora Jurídica
PF/SUDAM/PGF/AGU

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 59004002394201961 e da chave de acesso 49558fbc



Documento assinado eletronicamente por MARIA BETANIA MARQUES DE MIRANDA SILVA, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 1727995071 e chave de acesso 49558fbc no endereço eletrônico <https://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): MARIA BETANIA MARQUES DE MIRANDA SILVA, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br). Data e Hora: 21-10-2024 10:14. Número de Série: 65437255745187764576406211080. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO SSLv1.
