



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.721794/2013-06</b>
-----------------	-----------------------------

<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.408 – 1 <sup>a</sup> SEÇÃO/3 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
----------------	--

<b>SESSÃO DE</b>	25 de junho de 2025
------------------	---------------------

<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
----------------	------------

<b>RECORRENTE</b>	BETANIA LACTEOS S.A.
-------------------	----------------------

<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL
--------------------	------------------

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA SUDENE. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INOBSERVÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DO INCENTIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. PROPORCIONALIDADE.**

A mera ausência de informação do lucro da exploração na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não constitui fundamento suficiente para a glosa do benefício fiscal de redução do IRPJ concedido pela SUDENE.

A exigência de cumprimento de obrigação acessória, ainda que prevista em norma infralegal e no Laudo Constitutivo, não pode implicar a suspensão da fruição automática do benefício, mesmo considerando a competência da RFB nas matérias de ordem tributária. A interpretação deve observar os princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, evitando sanções desproporcionais. Nos termos do art. 9º, §5º, do Decreto nº 64.214/1969, somente as hipóteses expressamente previstas justificam a suspensão do benefício, sendo vedada interpretação ampliativa que implique penalidade não prevista em lei, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade estrita (CF, art. 150, I).

Demonstrada a regularidade da Recorrente perante a SUDENE e a possibilidade de comprovação do lucro da exploração por outros meios, impõe-se o cancelamento da exigência fiscal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Izaguirre da Silva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva (Presidente), Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchoa Brandao, Sérgio Magalhães Lima.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 497 e ss) interposto por **CBL Alimentos S/A** (atualmente denominada Betânia Lácteos S/A), em face do **Acórdão nº 12-102.198** da **9ª Turma da DRJ/RJO**, que manteve a exigência de crédito tributário a título de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ**, referente ao ano-calendário de **2009**, **exercício de 2010**, no montante de **R\$7.283.993,64**, composto por imposto devido, multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu da **glosa do benefício de redução de 75% do IRPJ**, concedido à Recorrente pela **SUDENE**, em razão de suposta inobservância de obrigação acessória, qual seja, a **falta de informação do lucro da exploração na DIPJ de 2010 (ano-base 2009)**. A autoridade fiscal considerou que a não apresentação desse dado inviabilizaria a aplicação do benefício fiscal, resultando na cobrança do tributo em sua integralidade.

Com base no **Termo de Constatação Fiscal**, a ação fiscal identificou **divergências entre os valores informados à Receita Federal e à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (Sefaz-CE)**:

1. A seleção para fiscalização ocorreu devido a divergências constatadas pela Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal – Sapac – , entre as informações prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. De acordo com o relatório da Sapac, em 2009, as vendas informadas à Sefaz totalizaram R\$198.434.825,79, enquanto para a Secretaria da Fazenda o contribuinte encontrava-se omissa no que diz respeito à declaração de imposto de renda da pessoa jurídica, bem como em relação à DCTF;

A fiscalização observou que, enquanto a **Sefaz-CE registrava vendas no montante de R\$198.434.825,79**, a **Receita Federal não identificou valores**. Além disso, constatou-se que a empresa **entregou a DIPJ no prazo legal, transmitida em 23/06/2010, contudo, sem informações**,

levando a autoridade fiscal a concluir que não era possível determinar a correta base de cálculo para o incentivo da SUDENE, e completa:

A contribuinte é beneficiária de incentivo fiscal de redução de 75% sobre o imposto de renda e adicionais não restituíveis, aprovado pelo Laudo Constitutivo nº 0380/2006, de 29 de dezembro de 2008, extensivo até o ano calendário de 2015, reconhecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio do Ato Declaratório Executivo nº 12, de 15 de fevereiro de 2007.

A fruição do benefício fiscal, entretanto, condiciona-se ao cumprimento pela empresa das exigências relacionadas no Laudo Constitutivo nº 0380/2006, bem como às demais normas regulamentares.

De acordo com o inciso II, item 2, do já citado laudo constitutivo, a empresa está obrigada à apresentação anual da declaração de rendimento da pessoa jurídica, indicando o valor da redução correspondente a cada exercício, observadas as normas em vigor sobre a matéria (art.9º, do Decreto nº 64.214/69), que diz:

Tendo em vista que a empresa não apresentou declaração de imposto de renda da pessoa jurídica para o ano-calendário de 2009, exercício de 2010, necessária para cálculo do lucro da exploração de forma a se poder determinar a redução por incentivo fiscal, emitimos, neste ato, auto de infração para cobrança do imposto de renda pessoa jurídica, com base em demonstrativo de apuração do resultado mensal, - **CÁLCULO IRPJ 2009 – CBL ALIMENTOS S/A** - assinado por Antônio Arinilo Macena Maia, diretor de Controladoria Estratégica, documento anexo, cujos valores estão de acordo com o resultado contábil, que nos foi apresentado por meio do SPED, cuja receita apurada está de acordo com os livros de registro de apuração do ICMS, cópias anexas.

A Contribuinte respondeu às intimações fiscais, trazendo documentos contábeis e gerenciais, alegando erro de preenchimento na DIPJ 2010, contudo, alegando não ter existido prejuízo ao fisco, informando que (fls. 33 a 39):

Em Setembro/2012, a CBL Alimentos cumpriu com todas as exigências solicitadas no referido termo de início de ação fiscal, apresentando toda a documentação solicitada, conforme protocolo em anexo, e indicando as retificações que seriam necessárias em suas declarações, face aos erros de preenchimento informados à Auditoria.

Em Novembro/2012, a empresa foi cientificada, através do termo de intimação nº 1, referente ao RPF/MPF nº 0310100-2012-00510-6, a apresentar informações e esclarecimentos sobre diferenças apontadas entre as receitas informadas no ano-calendário de 2009 à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, cujo montante anual importa em R\$ 217.147.783,55, e o valor informado à Receita Federal do Brasil, por meio da entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que foi zero.

Como já mencionado anteriormente, as incorreções apresentadas na DIPJ do período de 2009 já haviam sido previamente esclarecidas à Auditoria, quando inclusive indicamos os valores corretos que deveriam constar naquela declaração, sendo apresentada à Auditoria uma DIPJ preenchida pela empresa com todas as informações corretas.

A seguir serão expostos os esclarecimentos devidos que comprovam que o motivo da divergência apontada foi apenas erro de preenchimento da DIPJ. Este fato pode ser comprovado, sobretudo, mediante a análise dos Livros Contábeis e Fiscais da empresa, bem como dos relatórios, declarações de compensação comprovando o pagamento dos tributos, dentre outros documentos contábeis e fiscais suficientes para esta comprovação.

Em Junho/2010, a CBL Alimentos apresentou DIPJ referente ao ano-calendário 2009, na qual não foram apresentadas informações relativas à apuração de IRPJ e CSLL da empresa, porém, não ocasionando falta/omissão no recolhimento de nenhum tributo, conforme pode ser verificado pelas compensações dos tributos que foram realizadas (IRPJ/CSLL) nesse período, através das Declarações de Compensações previamente transmitidas (em anexo), as quais já foram apresentadas à fiscalização.

Cabe salientar que todas as informações constantes nos livros fiscais de apuração do ICMS foram devidamente registradas na contabilidade da empresa, conforme se pode observar no quadro demonstrativo abaixo, assim como nas informações prestadas à RFB através do **SPED (ECD) Contábil**.

Os valores registrados na Contabilidade serviram de base para a empresa apurar seus tributos devidos e proceder com os devidos recolhimentos, conforme comprovado através das declarações de compensação apresentadas.

Portanto, embora a CBL Alimentos tenha deixado de apresentar estas informações na DIPJ, por mero erro formal, o referido erro não teve consequências mais relevantes, principalmente no tocante ao arbitramento ou recolhimento de tributos.

RECEITA	BALANÇETE CONTÁBIL	LIVROS DE ICMS	DIFERENÇA (CONTABILIDADE X Livros de ICMS)
Venda de Produtos (CFOP 5.101/6.101/5.103/7.101)	192.387.652,29	203.540.035,09	- 11.152.382,80
Venda de Mercadorias (CFOP 5.102/6.102/5.104)	27.464.003,06	13.607.748,46	13.856.254,60
<b>TOTAL RECEITA</b>	<b>219.851.655,35</b>	<b>217.147.783,55</b>	<b>2.703.871,80</b>

### 3) CONCLUSÃO

Diante dos fatos expostos anteriormente, constata-se que houve apenas erro formal no preenchimento da DIPJ 2010-2009, tendo em vista que, os valores dos tributos de IRPJ e CSLL foram devidamente recolhidos/compensados.

Considerando a existência dos erros formais de preenchimentos detalhados anteriormente, a empresa requer que, com base nos documentos e fatos apresentados, sejam aceitos os esclarecimentos e as justificativas trazidas ao conhecimento desta auditoria, com o intuito de que a empresa não venha a sofrer nenhuma penalidade.

Carreado com a defesa, a Contribuinte apresentou diversos documentos, incluindo Laudos da SUDENE, balancetes, planilhas contendo as estimativas e declarações de compensação.

Às fls. 42, a Contribuinte apresentou **Ato Declaratório Executivo n. 12/2007**, exarado pela Secretaria da Receita Federal da DRJ de Fortaleza/CE, em que consta a concessão da redução do imposto de renda e adicionais, com base no **Laudo Constitutivo n. 380/2006** (fls. 47) expedido pelo Ministério da Integração Nacional, constando no ato declaratório, ainda, a determinação contida em seu art. 2º:

Art. 2º A fruição do benefício fica submetida ao cumprimento da empresa das exigências relacionadas no Laudo Constitutivo n. 380/2006, bem assim, das demais normas regulamentares.

Contudo, foi lavrado **Auto de Infração em 15 de fevereiro de 2013**, fundamentado nos artigos **904 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999)** e no **artigo 9º do Decreto nº 64.214/69**, que regulamenta a concessão dos benefícios fiscais da SUDENE. A fiscalização argumenta que, **mesmo que a legislação não preveja expressamente a perda do benefício pela omissão na DIPJ, o incentivo está condicionado à comprovação do lucro da exploração**, sendo este um dos requisitos essenciais do Laudo Constitutivo emitido pela SUDENE.

Assim, houve a constituição de IRPJ, multa de 75% com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e juros de mora, conforme demonstrativo de cálculo apresentado no auto (fls. 18):

<b>SUJEITO PASSIVO</b>						
<b>CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA</b>						
<b>Período de Apuração</b>	<b>Vencimento</b>	<b>Imposto</b>	<b>Multa (%)</b>	<b>Valor da Multa</b>	<b>Juros (%)</b>	<b>Valor dos Juros</b>
03/2009	30/04/2009	1.206.250,69	75,00	904.688,02	35,96	433.767,75
06/2009	31/07/2009	721.244,10	75,00	540.933,08	33,64	242.626,52
09/2009	30/10/2009	890.849,61	75,00	668.137,21	31,57	281.241,22
12/2009	29/01/2010	681.720,83	75,00	511.290,62	29,52	201.243,99
<b>Total</b>		<b>3.500.065,23</b>		<b>2.625.048,93</b>		<b>1.158.879,48</b>

A Recorrente **impugnou** o auto de infração (fls. 370 e ss), alegando que a exigência fiscal viola o princípio da **legalidade tributária**, pois a legislação aplicável **não estabelece a perda do benefício pela mera ausência de declaração na DIPJ**:

17. Assim, não há como um mero descumprimento de obrigação acessória implicar na perda do benefício fiscal que foi concedido à Impugnante em virtude da atividade por ela desenvolvida ser considerada prioritária para o desenvolvimento da Região Nordeste.

18. Entender o contrário seria privilegiar uma mera formalidade em detrimento do legítimo direito ao benefício em questão, o qual, como dito, foi concedido à Impugnante mediante rigorosa análise do seu empreendimento por parte da SUDENE.

19. Ademais, não custa lembrar que a DIPJ é uma obrigação acessória que consiste no envio para Receita Federal do Brasil do resumo das operações realizadas pelo contribuinte durante o ano-calendário anterior, não podendo,

portanto, uma falha no seu preenchimento poder resultar na perda do direito ao benefício.

20. Destarte, ante as razões acima expendidas resta comprovada a impossibilidade da glosa do benefício da redução do IRPJ no caso da Impugnante, haja vista que além da referida glosa não possuir previsão legal, consiste em irrefutável violação aos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade.

Sustentou, ainda, que **sua regularidade foi atestada pela SUDENE**, conforme documento anexo:

21. Não obstante as razões acima expostas serem mais do que suficientes para demonstrar a insubsistência do auto de infração ora guerreado, cabe ressaltar que no caso em questão a glosa do benefício fiscal é ainda mais absurda em virtude do fato de **a própria SUDENE considerar que a Impugnante se encontra em pleno gozo do benefício e em situação regular no que diz respeito às exigências do artigo 9º do Decreto nº 64.214/69, conforme faz prova a Declaração nº 0051/2013 anexa (doc. 06)**.

22. Assim, considerando que o próprio órgão competente considera que a Impugnante se encontra regular no que diz respeito às exigências previstas na legislação de regência, como poderia o agente fiscal atuante glosar o benefício fiscal sob a alegativa da irregularidade?

23. Outrossim, vale ressaltar que o papel da fiscalização em casos como o da Impugnante, consiste em verificar se o benefício fiscal foi utilizado de forma correta, ou seja, caberia conferir se a apuração da Impugnante no que diz respeito ao IRPJ a pagar foi realizada levando em consideração os ditames do Laudo Constitutivo nº 0380/2006.

24. E foi justamente com essa finalidade que a Impugnante disponibilizou para a fiscalização todos os seus registros contábeis (inclusive Balanço Patrimonial auditado – **doc. 07**), registros de apuração, livros fiscais, DARF's etc., documentos estes que foram simplesmente ignorados pelo ilustre auditor atuante. (grifos no original)

A DRJ/RJO, no entanto, **negou provimento à impugnação e manteve integralmente o crédito tributário**, sob o fundamento de que **o dever de informar na DIPJ decorre do Decreto nº 64.214/69 e do Laudo Constitutivo expedido pela SUDENE**, sendo condição necessária para o **usufruto** do benefício, conforme ementa:

**Processo 10380.721794/2013-06**

Acórdão 12-102.198 - 9ª Turma da DRJ/RJO

Sessão de 26 de setembro de 2018

Interessado CBL ALIMENTOS S/A CNPJ/CPF 10.483.444/0001-89

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA CONCEDIDO PELA SUDENE E RECONHECIDO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO ANUAL DE RENDIMENTOS. CRIAÇÃO DE DEVER INSTRUMENTAL POR DECRETO REGULAMENTAR E PREVISÃO EM LAUDO CONSTITUTIVO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. COMPLEMENTAÇÃO DO SENTIDO DA NORMA LEGAL.

Não viola o princípio da Legalidade Tributária a exigência de apresentação anual da declaração de rendimentos, indicando o valor da redução correspondente a cada exercício, observadas as normas em vigor sobre a matéria (art. 90, do Decreto nº 64.214/69), como condição para fruição do benefício de redução do imposto de renda concedido pela SUDENE e reconhecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.239 de 27 de junho de 1963, art. 14; Legislação infralegal: Decreto nº 64.214/69, art. 9º.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Diante da decisão administrativa desfavorável, a Recorrente interpôs o presente **Recurso Voluntário ao CARF**, reiterando os mesmos argumentos já expostos na impugnação:

- A não apresentação da DIPJ não significa que a empresa deixou de cumprir os requisitos para o benefício. Segundo a Recorrente, o lucro da exploração poderia ter sido apurado por outros meios, como os registros contábeis e fiscais da empresa.
- O artigo 9º do Decreto nº 64.214/69 não estabelece a perda do benefício como penalidade para a omissão da DIPJ, apenas determina que a empresa deve continuar apresentando suas declarações de rendimento, sem prever sanção tributária em caso de descumprimento.
- A própria SUDENE certificou que a empresa estava em conformidade com os requisitos do benefício, conforme documento anexado ao processo.
- A decisão administrativa violaria os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois a falta de entrega de uma obrigação acessória não poderia acarretar a supressão integral de um benefício fiscal legítimo.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

## I. Admissibilidade e Tempestividade

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. De modo que o conheço e passo a analisá-lo.

## II. Mérito

A controvérsia central a ser analisada reside na **possibilidade ou não da glosa do benefício fiscal de redução do IRPJ pela falta de informação do lucro da exploração na DIPJ do ano-calendário de 2009**.

A Fiscalização fundamentou a autuação no **artigo 9º do Decreto nº 64.214/69**, o qual determina que as empresas beneficiadas **devem continuar a apresentar as declarações de rendimentos, indicando o valor do benefício**.

Por outro lado, a Recorrente sustenta que **a legislação não prevê a perda do benefício como penalidade para o descumprimento dessa obrigação acessória**, defendendo que eventual irregularidade deveria ser sanada sem a supressão do incentivo.

Há entendimento exarado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) de que **a não comunicação de benefício fiscal outorgado pela SUDENE à Receita Federal implica em mero descumprimento de obrigação acessória, o que não pode resultar na perda do benefício tributário**:

**PROCESSO 10508.720177/2019-97**

ACÓRDÃO 1402-007.001 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 12 de junho de 2024

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE BALL EMBALAGENS LTDA.

RECORRIDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

BENEFÍCIO FISCAL. MP Nº 2.199-14. SUDENE. REDUÇÃO DO IRPJ.

O direito de reduzir o IRPJ calculado sobre o lucro da exploração, impõe que a pessoa jurídica preencha as condições e os requisitos legais exigidos para obtenção do benefício requerido. **Possuindo a recorrente escrituração regular que permita a correta apuração do Lucro da Exploração, com segregação das receitas e resultados das atividades incentivadas e não incentivadas, cabe reconhecer o benefício pretendido.** (grifou-se)

A Contribuinte, por sua vez, trouxe jurisprudência deste Carf que reconhece a aplicabilidade do benefício fiscal mesmo em casos de falta de comunicação à Receita Federal

(reconhecendo este órgão a possibilidade de manutenção do benefício mesmo com descumprimento de obrigação acessória):

<b>Processo nº</b>	10880.001478/2003-01
<b>Recurso nº</b>	134.786 Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	9101-00.094 – 1ª Turma
<b>Sessão de</b>	11 de maio de 2009
<b>Matéria</b>	IRPJ E OUTRO
<b>Recorrente</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	DOW QUÍMICA DO NORDESTE LTDA.

SUDENE. INCENTIVO FISCAL DE REDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. FALTA DE COMUNICAÇÃO À RECEITA FEDERAL. Conforme precedente da CSRF, a não comunicação de benefício fiscal outorgado pela SUDENE à Secretaria da Receita Federal do Brasil implica mero descumprimento de obrigação acessória insuscetível de implicar perda do próprio benefício.

Antes de apresentar meu voto quanto ao pleito da Contribuinte, entendo ser necessário tecer breves argumentos quanto à legitimidade da Receita Federal do Brasil nos casos em que há concessão de benefício fiscal por órgão ministerial, como na espécie, o Ministério da Integração Nacional.

**Frisa-se que o escopo da matéria suscitada pelo argumento da Recorrente é limitado a saber se o simples descumprimento da obrigação acessória de apresentar a declaração de rendimento da pessoa jurídica, conforme exigido pelo Laudo Constitutivo nº 0380/2006 e pelo Decreto nº 64.214/69, é suficiente para acarretar a perda do benefício fiscal.**

Nesse sentido, entendo que a Receita Federal do Brasil é o órgão responsável<sup>1</sup> por fiscalizar e apurar irregularidades relacionadas a tributos federais, como o Imposto de Renda, IPI, PIS, COFINS, entre outros. A RFB atua por meio de auditorias, investigações e operações de fiscalização.

Então, é prerrogativa da RFB investigar e tomar providências efetivas na hipótese de identificar-se falhas ou fraudes aos benefícios legais conferidos aos Contribuintes como, por exemplo, suspender a fruição de um benefício concedido, e atuar na sua suspensão.

E, como restou relatado nestes autos, houve a constatação de descumprimento de obrigação a qual estava vinculada a Contribuinte, especialmente o inciso II, item 2, do Laudo

<sup>1</sup> Lei 5.172/1966: Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do art. 18 da Constituição. Constituição Federal: Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

Constitutivo nº 0380/2006. Acertada, então, a **RFB por avocar a competência para tratar do presente caso concreto, no que compete a questões de matéria tributária.**

É imperioso destacar que a concessão de um benefício, conferido via Lei, não pode superar a regulamentação específica do tratamento tributário de um Contribuinte. **Nesse ponto, concordo com as razões de decidir do acórdão recorrido**, quando informa que:

31. Como já mencionado anteriormente, a Fiscalização constatou que **a empresa não apresentou declaração de imposto de renda da pessoa jurídica para o ano calendário de 2009, exercício de 2010**, necessária para cálculo do lucro da exploração de forma a se poder determinar a redução por incentivo fiscal, do que resultou na lavratura do auto de infração.

**32. O que se discute, no presente caso, é se o descumprimento das exigências relacionadas no Laudo Constitutivo nº 0380/2006, bem como às demais normas regulamentares poderia ensejar a perda do benefício fiscal.**

33. A questão central é saber se o descumprimento do inciso II, item 2, do Laudo Constitutivo nº 0380/2006, pelo qual a empresa está obrigada à apresentação anual da declaração de rendimento da pessoa jurídica, indicando o valor da redução correspondente a cada exercício, observadas as normas em vigor sobre a matéria (art.9º, do Decreto nº 64.214/69), por si só, **justificaria a perda do benefício fiscal ou se a referida perda dependeria de previsão legal, pela impossibilidade de se subordinar a fruição de um benefício fiscal ao cumprimento de uma obrigação acessória.**

34. De início, destaco que não seria razoável imaginar-se, como pretendeu a contribuinte, que o descumprimento dos requisitos exigidos no inciso II do Laudo Constitutivo nº 0380/2006 dependesse de um comando normativo a imputar a perda do benefício, quando, pela simples leitura do citado inciso, fica evidente **tratar-se de condições e exigências para manutenção do referido benefício.**

35. Cumpre destacar, de início, que Decreto nº 64.214/69 exerce a função regulamentar dos dispositivos da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963 que instituiu o benefício fiscal em discussão.

36. No presente caso, vale dizer que **o art. 9º, do Decreto nº 64.214/69 não criou requisito adicional para a fruição do benefício fiscal** previsto nos art. 13 e 14 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, não extrapolando sua função regulamentar, mas tão somente explicitou a forma pela qual deve se dar a demonstração do direito de usufruir dessa prerrogativa, vale dizer, criando o dever instrumental de apresentação, na forma da legislação em vigor, das suas declarações anuais de rendimentos, nas quais indicarão o valor da isenção ou redução correspondente a cada exercício financeiro.

37. Não se trata, portanto, de se subordinar a fruição de um benefício fiscal ao cumprimento de uma obrigação acessória, mas tão somente de se exigir, em ato infralegal, de caráter meramente regulamentar, **explicitação da maneira de se**

**demonstrar o direito de usufruir o benefício fiscal** (cujos requisitos são estabelecidos na própria lei), pela declaração das informações necessárias para cálculo do lucro da exploração de forma a se poder determinar a redução por incentivo fiscal.

**38. Do exposto, o descumprimento deste dever instrumental, previsto no Laudo Constitutivo nº 0380/2006 (inciso II, item 2), e também no art.9º, do Decreto nº 64.214/69, por si só, inviabiliza a fruição do benefício fiscal.**

39. Neste mesmo sentido, vale destacar decisão recente do STF segundo a qual Pessoa jurídica em pleno gozo de benefício fiscal pode ser obrigada, por simples portaria, a **consolidar e apresentar resultados mensais como condição para continuidade da fruição do benefício**. Veja-se: [...]

40. Por derradeiro, cumpre ressaltar que a citada declaração da SUDENE de que a contribuinte estaria em pleno gozo do benefício e em situação regular no que diz respeito às exigências do artigo 9º do Decreto nº 64.214/69 não substitui, por si só, o cumprimento da obrigação prevista no artigo 9º do referido Decreto, dado seu caráter estritamente instrumental e, considerando-se também ser da competência da Receita Federal do Brasil o reconhecimento do benefício. (grifou-se)

Entretanto, feitas tais observações, **no caso concreto, discordo do posicionamento do acórdão recorrido quanto ao ponto em que aduz que: “38. Do exposto, o descumprimento deste dever instrumental, previsto no Laudo Constitutivo nº 0380/2006 (inciso II, item 2), e também no art.9º, do Decreto nº 64.214/69, por si só, inviabiliza a fruição do benefício fiscal.”.**

**No caso em espécie, a Contribuinte não agiu de forma que a RFB, em sua competência legítima, poderia inviabilizar a fruição do benefício. Explico.**

A Fiscalização não desclassificou a contabilidade e as demais declarações (**DIPJ – transmitida em 23/06/2010, sem informações –, mas apresentou livros de apuração do Lucro Real e de ICMS, planilhas com as apurações mensais do cálculo das estimativas de IRPJ/CSLL do ano de 2009, balancetes contábeis mensais, PERD/Comp**) da pessoa jurídica, de modo que ela ficou chancelada como válida e, nos termos do artigo 929, do RIR/1999, “*A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”.

Observa-se que houve intuito colaborativo da Contribuinte, apresentação de documentos e, **desde sua primeira manifestação, assumiu a ocorrência de erro – na espécie, ausência, no preenchimento da DIPJ em liça**. Portanto, o Fisco poderia ter exigido a retificação da DIPJ ou a apresentação de outras documentações contábeis como alternativa para comprovar o lucro da exploração – o que, de fato, foi realizado, entretanto, mantida integralmente a infração fiscal, **glosando completamente o benefício fiscal**.

É o caso, aqui, de aplicação do princípio da **proporcionalidade**, que exige que a sanção aplicada seja compatível com a infração cometida.

A leitura sistemática do artigo 9º do Decreto nº 64.214/1969 revela que o § 5º do referido dispositivo estabelece de forma clara e exaustiva as hipóteses em que a fruição do benefício fiscal poderá ser suspensa ou cancelada. Nos termos desse parágrafo, a perda do benefício limita-se **(i)** ao caso de aplicação dos recursos em finalidade diversa da aprovada pela SUDENE, ou **(ii)** ao descumprimento do cronograma físico-financeiro do projeto incentivado.

Assim, não se pode presumir que o legislador infralegal tenha querido inserir, por via implícita, uma hipótese adicional de perda do incentivo baseada exclusivamente em obrigação acessória omissa. Tal interpretação ampliativa contraria o princípio da legalidade estrita tributária, insculpido no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, segundo o qual é vedado à Administração Pública exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Sob o prisma da hermenêutica jurídica, não se pode dissociar a norma infralegal do seu texto normativo superior. O Decreto nº 64.214/1969 regulamenta a Lei nº 4.239/1963 e, como tal, deve respeitar seus limites materiais. A análise do parágrafo 5º do art. 9º, em consonância com os princípios constitucionais da segurança jurídica e da estrita legalidade em matéria tributária, impõe que sua interpretação seja restritiva, de forma a não permitir a ampliação das hipóteses de perda de benefício fiscal sem expressa previsão legal.

A finalidade da norma é conferir transparência e controle sobre o gozo dos incentivos, não funcionando como condição resolutiva tácita, sobretudo quando há demonstração suficiente do cumprimento material dos requisitos para a fruição do incentivo, como no caso concreto. O método de interpretação sistemática impõe considerar o conjunto normativo e os princípios que informam o ordenamento, não sendo lícito extrair consequências sancionatórias de omissões formais que não comprometam a essência do direito material.

Por fim, cumpre registrar que a própria documentação acostada aos autos comprova que a Contribuinte apresentou, desde as primeiras manifestações, elementos contábeis e fiscais que permitiam a perfeita identificação do lucro da exploração. A lavratura do auto, portanto, ocorreu sem que se esgotassem os meios razoáveis de apuração e saneamento da suposta omissão formal consubstanciada na não retificação da DIPJ correspondente, evidenciando a adoção de medida desproporcional e excessiva, sobretudo diante da ausência de prejuízo fiscal efetivo. Trata-se, assim, de hipótese em que a atuação sancionatória deveria ceder lugar à atuação colaborativa e corretiva, em prestígio à boa-fé objetiva do contribuinte e à eficiência da administração tributária.

Além disso, verifica-se nos autos que a própria SUDENE emitiu documento atestando que a empresa estava em pleno gozo do benefício e em conformidade com as exigências legais, documentação trazida pela Contribuinte em sede de impugnação (fls. 446):

## Declaração N° 0051/2013

Cumprimento, junto à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE, das exigências que se refere o art. 9º do Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, alterados pelo art.19, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 195-A da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, que alterou a Lei nº 6.404/76,

**Empresa - CBL – COMPANHIA BRASILEIRA DE LACTICÍNIOS**

**CNPJ N° - 10.483.444/0001-89**

**Sede - FORTALEZA Estado – CE**

**CNPJ N°- 10.483.444/0001-89**

**Unid Prod.- FORTALEZA Estado – CE**

**Atividade objeto do incentivo – Fabricação de leite UHT Beneficiamento de leite pasterizado (B e C) e leite UHT**

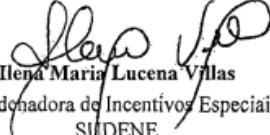
**Valor da Reserva - R\$ 8.574.099,43**

Valor em Reserva	Ano - Calendário
R\$1.139.454,02	2007
R\$1.357.697,54	2008
R\$1.541.712,21	2009
R\$2.739.935,00	2010
R\$ 1.795.300,66	2011

**Setor considerado prioritário – Indústria de Transformação – Alimentos - Conforme Art. 2º, Inciso VI, Alinea “I” do Decreto nº 4.213/2002.**

Declaramos, para fins de prova junto à Secretaria da Receita Federal, que a empresa encontra-se em pleno gozo do benefício concedido nos termos dos artigos 13 e 14, da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, modificado pelo artigo 35 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968 e pela Lei nº 7450, de 23 de dezembro de 1985, regulamentada pelo Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969 e Decreto nº 94.075, de 05 de março de 1987, cumpriu, junto à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE, as exigências que se refere o art. 9º do Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, alterados pelo art.19, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77 artigo 195-A da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, que alterou a Lei nº 6.404/76.

Recife, 08 de março de 2013

  
Ilêna Maria Lucena Villas  
Coordenadora de Incentivos Especiais  
SUDENE

Veja-se, não se trata aqui da impossibilidade de a RFB em se imiscuir nas questões tributárias e aplicar a suspensão da fruição do benefício da Contribuinte em razão do não atendimento às normas instrumentais, e sim em aplicar-se o distinguishing entre casos que restam configurados dolo ou fraude versus a mera ocorrência de descumprimento de obrigação acessória, sanável em tempo, sem prejuízo fiscal – vez que restou demonstrado, pela Contribuinte, que os impostos foram pagos mediante estimativas.

Assim, concluo diversamente do acórdão combatido, levando à modificação do resultado do seu julgamento pelo deferimento do cancelamento do Auto de Infração.

### III. Conclusão

Dessa forma, voto pelo provimento do Recurso Voluntário, cancelando integralmente o Auto de Infração.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**