



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.721409/2011-28
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.393 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de dezembro de 2022
Recorrente COLEGIO PURIFICACAO LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. EFEITOS DA EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. Não se conhece de recurso especial que busca firmar interpretação da legislação tributária em linha ao que expresso no acórdão recorrido.

SIMPLES FEDERAL. DESMEMBRAMENTO. As pessoas jurídicas subsistentes a qualquer forma de desmembramento estão impedidas de optar pelo Simples Federal. A discussão quanto à vedação legal estar limitada a pessoa jurídica resultante de desmembramento só tem lugar na hipótese de desmembramento mediante cisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas da matéria “exclusão do Simples Federal”, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Gustavo Guimarães da Fonseca e Ana Cecília Lustosa Cruz que votaram pelo conhecimento integral do recurso. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia de Carli Germano, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Ana Cecília Lustosa Cruz que votaram por dar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Gustavo Guimarães Fonseca, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão n.º 1302-004.934, de 15/10/2020, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu negar provimento ao recurso voluntário apresentado, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2007

SIMPLES NACIONAL. SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA.

A partir de períodos não alcançados pelo prazo decadencial para lançamento dos tributos envolvidos, caso haja fato impeditivo para permanência no SIMPLES FEDERAL ou do SIMPLES NACIONAL, deve ser formalizado o ato de exclusão, o qual surte efeitos nos termos das leis de regência.

SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DA EMPRESA.

A cisão ou qualquer outra espécie de desmembramento é óbice à opção das empresas que resultarem dessa operação pelo SIMPLES FEDERAL ou pelo SIMPLES NACIONAL, indefinidamente para o SIMPLES FEDERAL e durante os cinco anos-calendário subsequentes para o SIMPLES NACIONAL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Em 04/05/2021, a contribuinte foi cientificada do acórdão acima referido, e em 17/05/2021, ela interpôs tempestivamente o recurso especial cuja admissibilidade está sendo agora examinada.

No recurso especial, a contribuinte questiona sua exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional, alegando que houve divergência jurisprudencial quanto à interpretação da norma impeditiva que fundamentou o ato de exclusão, e também quanto aos efeitos temporais desse ato, isso em relação aos dois regimes de tributação simplificada.

A r. Presidência da 3ª Câmara desta 1ª Seção deu parcial seguimento ao recurso, nos seguintes termos:

Para tratar da primeira divergência, a contribuinte aponta expressamente o Acórdão paradigma n.º 1102-00.652.

Vê-se que esse acórdão consta do sítio do CARF, e que ele não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, ele serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, no que toca à interpretação de norma impeditiva prevista na legislação do Simples Federal.

Realmente, tanto o recorrido quanto o paradigma trataram de empresas do ramo do ensino privado que retiraram de seu contrato social uma das atividades que as impediam de optar pelo Simples Federal. A atividade impeditiva passou a ser desenvolvida por uma outra empresa, e a empresa antiga continuou praticando as demais atividades não impeditivas.

O acórdão recorrido entendeu que a empresa mais antiga era resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento de uma pessoa jurídica (art. 9º, XVII, da Lei 9.317/1996), e manteve o ato de exclusão do Simples Federal.

O paradigma, por outro lado, entendeu que a empresa antiga era remanescente e não resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, razão pela qual, nessa condição, não estaria impedida de aderir ao Simples Federal, porque o inciso XVII do art. 9º da Lei 9.317, de 1996, só falava em empresa resultante de cisão ou desmembramento, e porque a previsão da hipótese impeditiva para empresa remanescente só surgiu com a Lei Complementar 123, de 14/12/2006.

Nesses termos, está caracterizada a divergência em relação à interpretação de norma impeditiva, com foco nessa questão entre empresa resultante e empresa remanescente.

Importante observar que o referido paradigma tratou apenas de ato de exclusão do Simples Federal, e que os comentários que ele fez em relação à Lei Complementar 123/2006 foram no sentido de evidenciar que não caberia a aplicação da nova regra impeditiva por ela introduzida, seja em razão do problema da retroatividade, seja em razão do tempo transcorrido

entre o desmembramento da empresa original e a edição da LC (matéria de outro tópico do recurso).

No caso, o dissenso sobre a interpretação da norma impeditiva, com foco nessa questão entre empresa resultante e empresa remanescente, só pode mesmo ser verificado em relação à Lei 9.317/1996, que trata do Simples Federal, até porque, conforme registra o próprio paradigma, a partir da Lei Complementar 123/2006 (lei do Simples Nacional) a vedação para empresa remanescente ficou expressa no texto legal, não havendo mais margem para esse tipo de questionamento.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da contribuinte para a primeira divergência, relativamente à interpretação de norma impeditiva prevista na legislação do Simples Federal (Lei 9.317/1996, art. 9º, XVII).

(...)

3- Divergência quanto aos efeitos temporais do ato de exclusão – Simples Nacional.

O dissenso suscitado em relação aos efeitos temporais que pode ser reconhecido é aquele sobre o cancelamento dos efeitos do Simples Nacional a partir de 01/01/2008, sob a alegação de que o fato proibitivo teria ocorrido há mais de cinco anos antes da vigência da LC 123/2006.

Nesse caso, o teor do acórdão recorrido não inviabiliza, por si só, a demonstração de divergência em relação a aspecto temporal, eis que essa decisão realmente entendeu que a contribuinte deveria permanecer excluída do Simples Nacional mesmo após 01/01/2008.

Os comentários da contribuinte se dirigem aos dois paradigmas apresentados no recurso, ou seja, aos Acórdãos n.ºs 1102-00.652 e 1301-002.966, decisões que constam do sítio do CARF, e que não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Conforme já mencionado no tópico anterior, o primeiro paradigma tratou apenas de ato de exclusão do Simples Federal, embora tenha feito comentários sobre aspectos temporais em relação à aplicação de regra impeditiva prevista na Lei Complementar 123/2006 (Simples Nacional).

Mas esse primeiro paradigma não fez nenhuma consideração sobre efeitos prospectivos do ato de exclusão para depois de 01/01/2008, até porque ele cuidou apenas de ato de exclusão do Simples Federal, regime que foi extinto em 30/06/2007.

Isso já seria um óbice para a caracterização da divergência, mas há outro problema.

É que esse paradigma cuidou de fato impeditivo ocorrido em 2001, e foi nesse contexto que se tratou da regra impeditiva do Simples Nacional para a empresa “resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores”, concluindo-se assim que o desmembramento ocorrido em 2001 estaria fora do alcance da “nova” regra impeditiva (que foi introduzida a partir de 01/07/2007).

O problema é que o acórdão recorrido tratou de desmembramento realizado em 2002, e o raciocínio feito pelo primeiro paradigma não poderia ser aplicado nesse caso.

Sendo assim, o primeiro paradigma não serve para a demonstração da alegada divergência em relação ao Simples Nacional.

O segundo paradigma, entretanto, tem êxito nessa finalidade.

Trata-se de decisão que cuidou de questão sobre exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional em relação a outra empresa do mesmo grupo empresarial da ora recorrente, no caso, o Colégio Purificação Júnior Ltda. ME.

Esse Colégio Purificação Júnior Ltda. ME foi criado em 01/04/2002 para absorver a atividade de educação infantil – pré-escola, desmembrada do Colégio Purificação Ltda. EPP (ora recorrente).

O paradigma rejeitou a alegação da defesa de que se tratava de uma empresa nova e independente, não resultante de um desmembramento, e, assim, manteve a exclusão em relação ao Simples Federal.

Contudo, em relação ao Simples Nacional, o paradigma destacou que a hipótese impeditiva da LC 123/2006 poderia alcançar apenas desmembramento que tenha ocorrido em um dos cinco anos-calendário anteriores. E, desse modo, como o desmembramento ocorreu em 2002, ele não poderia justificar a exclusão do Simples Nacional a partir de janeiro de 2008, exatamente porque tal fato teria ocorrido há mais de cinco anos-calendário.

O paradigma também entendeu que não era razoável manter a exclusão do Simples Nacional em razão da ausência de um novo pedido para enquadramento nesse regime, “mormente quando inexistia qualquer ato no período, seja do contribuinte, seja da própria Administração tributária, que incontestavelmente reconhecia que o pagamento dos tributos devidos não poderia ser realizado pelo regime simplificado”.

No caso paradigma, portanto, foram cancelados os efeitos do Ato Declaratório Executivo a partir de 01/01/2008, nos seguintes termos:

Sobre o ponto, o acórdão recorrido diz que o fato do contribuinte ter readquirido o seu direito à inclusão no Simples Nacional em 01/01/2008 não seria suficiente para eximilo dos efeitos da exclusão, e sustenta que para usufruir novamente desse regime, precisaria efetuar um novo pedido (LC, nº 123/2006, art. 16) e, como o recolhimento dos tributos em tal regime não se deu segundo nova opção deferida e dentro dos moldes legais, mas sim, em face de opção anterior efetuada indevidamente, entendeu por manter a exclusão da empresa, ora recorrente.

Entendo que nesta parte merece reparos o decisum. Transcrevo inicialmente o dispositivo legal em tela:

[...]

De acordo com essa norma jurídica, não pode optar por tal regime de tributação privilegiada, a pessoa jurídica que for resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores. Logo, a criação de empresa realizada em

01/04/2002 não poderia mesmo justificar sua exclusão do Simples Nacional a partir de janeiro de 2008, exatamente porque tal fato teria ocorrido há mais de cinco anos-calendário.

A autoridade julgadora prolatora do acórdão recorrido indeferiu este pleito, ao entender haver necessidade de um novo pedido, vez que o recolhimento dos tributos em tal regime se deu por opção realizada irregularmente.

Ora, conforme visto, o Ato Declaratório Executivo n.º 12, é de 4 de maio de 2011, cuja ciência ao interessado ocorreu em 12/05/2011, sendo incontroverso que o contribuinte recolheu tributos mediante o regime simplificado durante anos, ou seja, desde abril de 2002, data de sua constituição. Logo, como obrigar o contribuinte, que entendia enquadrado no regime simplificado, realizar um novo pedido? Não há razoabilidade impor tal obrigação de fazer um novo pedido para que se aceite sua permanência no regime simplificado, mormente quando inexistia qualquer ato no período, seja do contribuinte, seja da própria Administração tributária, que incontestavelmente reconhecia que o pagamento dos tributos devidos não poderia ser realizado pelo regime simplificado.

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso, cancelando tão somente os efeitos do Ato Declaratório Executivo n.º 12/2011, a partir de 01/01/2008.

Já no caso do acórdão recorrido, que examinou a mesma operação societária, mas na perspectiva da empresa original/desmembrada (Colégio Purificação Ltda. EPP), o entendimento foi no sentido de que a empresa não poderia participar do Simples Nacional no ano-calendário 2007, e nem a partir de 01/01/2008, eis que ela não teria efetuado pedido que consubstanciasse sua opção pelo novo regime instituído pela Lei Complementar n.º 123/2006 (Simples Nacional):

Com respeito ao prazo de cinco anos-calendário disposto no art. 3.º, §4.º, IX, da Lei Complementar n.º 123/2006, refere-se o mesmo ao lapso de tempo entre o desmembramento da pessoa jurídica e o ano calendário para o qual vige o impedimento. Assim, caso tenha havido o desmembramento ou cisão, as empresas derivadas dessa operação estão impedidas de optar ou permanecer no regime diferenciado do SIMPLES NACIONAL durante os cinco anos-calendário que se seguirem. No caso, o desmembramento ocorreu em 1.º/04/2002, não podendo, pois, ambas as empresas (Colégio Purificação Ltda. EPP e Colégio Purificação Júnior Ltda. ME) participarem desse regime no ano-calendário 2007. Ademais, conforme art. 3.º, § 6.º, da mesma lei complementar, os efeitos da exclusão se dão a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, estando perfeita a decisão proferida no Ato Declaratório Executivo em questão.

A alegação de que a contribuinte teria readquirido o seu direito à inclusão no SIMPLES NACIONAL em 1.º/01/2008 não é suficiente para eximi-la dos efeitos da exclusão. A empresa, para usufruir do regime precisa efetuar o pedido que consubstancia sua opção (Lei Complementar n.º 123/2006, art. 16). No caso, o recolhimento dos tributos nos termos do SIMPLES NACIONAL não se deu segundo nova opção deferida e dentro dos moldes legais, mas sim em face de opção anterior efetuada indevidamente, fato que somente foi constatado em ação fiscal, necessária para uma verificação mais aprofundada da situação da empresa.

[...]

Não procedem, pois, os argumentos da contribuinte.

Por todo exposto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Portanto, a divergência sobre o alcance do Ato Declaratório Executivo em relação ao Simples Nacional a partir de 01/01/2008 está caracterizada.

No mérito, em relação à parte conhecida, sustenta que se trata de empresa remanescente, que continuou as atividades da empresa anterior e não empresa resultante de

processo de cisão ou desmembramento ao qual a vedação prevista no art. 9º da Lei 9.317/1996 trataria. Acrescenta que a mera exclusão de uma atividade de seu contrato social não é suficiente para que se qualifique como uma empresa resultante de cisão ou desmembramento.

Alega subsidiariamente que o ato de desenquadramento alcançou períodos anteriores que já haviam sido fulminados pela decadência em ofensa à Súmula CARF n. 56.

Intimada do r. despacho de admissibilidade, a Interessada apresentou contrarrazões em que alega que a Lei nº 9.317/1996, em seu art. 9º, XVII, determina que não pode optar pelo SIMPLES FEDERAL a empresa que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência dessa lei.

Quando ocorre o desmembramento de uma empresa, tem-se como resultado duas ou mais empresas menores, cada uma constituindo uma parte da empresa original e todas sendo resultado dessa operação. O fato de na nova lei ter sido descrita essa condição de forma mais minuciosa não muda o alcance da lei anterior, cuja interpretação deve ser no sentido de considerar as duas empresas como efeito do desmembramento. A finalidade da lei é impedir justamente o que ocorreu no caso: um desmembramento cujo objetivo real é o enquadramento no regime favorecido, porém continuando as empresas que resultaram dessa operação atuando em conjunto, com uma estrutura superior a das concorrentes menores, as quais realmente são o alvo da lei.

Caso tenha havido o desmembramento ou cisão, as empresas derivadas dessa operação estão impedidas de optar ou permanecer no regime diferenciado do SIMPLES NACIONAL durante os cinco anos-calendário que se seguirem. No caso, o desmembramento ocorreu em 1º/04/2002, não podendo, pois, ambas as empresas (Colégio Purificação Ltda. EPP e Colégio Purificação Júnior Ltda. ME) participarem desse regime no ano-calendário 2007. Ademais, conforme art. 3º, § 6º, da mesma lei complementar, os efeitos da exclusão se dão a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, estando perfeita a decisão proferida no Ato Declaratório Executivo em questão.

A alegação de que a contribuinte teria readquirido o seu direito à inclusão no SIMPLES NACIONAL em 1º/01/2008 não é suficiente para eximi-la dos efeitos da exclusão. A empresa, para usufruir do regime precisa efetuar o pedido que consubstancia sua opção (Lei Complementar nº 123/2006, art. 16). No caso, o recolhimento dos tributos nos termos do SIMPLES NACIONAL não se deu segundo nova opção deferida e dentro dos moldes legais, mas sim em face de opção anterior efetuada indevidamente, fato que somente foi constatado em ação fiscal, necessária para uma verificação mais aprofundada da situação da empresa.

Com relação à revogação da Lei nº 9.317/1996, a qual tratava do SIMPLES FEDERAL, essa lei estava em pleno vigor quando da ocorrência do fato apontado pela autoridade fiscal, cuja Representação foi acatada e ensejou a lavratura do Ato Declaratório Executivo. Não se trata, portanto, de retroação da lei, mas de aplicação da lei tributária vigente à época dos fatos, na forma do art. 101 e seguintes do Código Tributário Nacional. Não houve, portanto, afronta alguma ao princípio da segurança jurídica.

Não se aplica aqui o art. 100 do Código Tributário Nacional, uma vez que não houve prática reiterada do Fisco no sentido de se manifestar favorável aos contribuintes diante de fato equivalente. Ademais, no caso, diante da constatação dos desmembramentos apurados, a primeira manifestação da Administração Tributária foi no sentido de considerar indevida a inclusão da contribuinte nos regimes em tela.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em

que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a*

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Por outro lado, se o exame de admissibilidade recursal indicar que as soluções jurídicas tidas por divergentes ocorreram, na verdade, em função da dessemelhança das situações fáticas envolvidas, cada qual com seu conjunto probatório específico, não há que falar em *divergência interpretativa*, fato este que enseja o não conhecimento do *manejo especial*.

Neste aspecto, no caso concreto, conforme bem indicado no despacho de admissibilidade, restou comprovada a divergência, eis que:

- tanto o recorrido quanto o paradigma trataram de empresas do ramo do ensino privado que retiraram de seu contrato social uma das atividades que as impediam de optar pelo Simples Federal. A atividade impeditiva passou a ser desenvolvida por uma outra empresa, e a empresa antiga continuou praticando as demais atividades não impeditivas.
- O acórdão recorrido entendeu que a empresa mais antiga era resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento de uma pessoa jurídica (art. 9º, XVII, da Lei 9.317/1996), e manteve o ato de exclusão do Simples Federal.
- O paradigma, por outro lado, entendeu que a empresa antiga era remanescente e não resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, razão pela qual, nessa condição, não estaria impedida de aderir ao Simples Federal, porque o inciso XVII do art. 9º da Lei 9.317, de 1996, só falava em empresa resultante de cisão ou desmembramento, e porque a previsão da hipótese impeditiva para empresa remanescente só surgiu com a Lei Complementar 123, de 14/12/2006.

Também a **Divergência quanto aos efeitos temporais do ato de exclusão – Simples Nacional**, restou devidamente demonstrada, pois o paradigma trata de decisão que cuidou de questão sobre exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional em relação a outra empresa do mesmo grupo empresarial da ora recorrente, no caso, o Colégio Purificação Júnior Ltda. ME, portanto, dos mesmos fatos.

Ainda assim, verificou-se que as decisões deram efeitos divergentes em relação aos aspectos temporais do ato de exclusão. A meu ver, restou demonstrada a controvérsia entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

No mérito, a questão gira em torno à interpretação da vedação prescrita no inc. XVII, do art. 9º da Lei 9.317/1996, mormente em relação à empresa remanescente:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

No caso, embora a interpretação sugerida pela PGFN até pudesse alcançar guarida no molde normativo preexistente, quando se compara a redação da Lei 9.317/1996 com a redação prescrita na Lei Complementar n. 123/2006, verifica-se que o legislador incluiu expressamente a empresa remanescente nesta última:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

IX - **resultante ou remanescente** de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

Neste sentido, seria possível questionar se o legislador buscou apenas esclarecer o alcance da vedação ou se constituiu nova hipótese de vedação em relação ao regime jurídico simplificado.

Em meu entendimento, por se tratar de norma limitativa de direito aos contribuintes, sua interpretação deve ser dada de forma restritiva, de sorte que a referida vedação à empresas remanescentes como no caso em hipótese, não pode se estender ao período anterior à Lei Complementar n. 123/2006. Assim, tendo o termo de desenquadramento sido lavrado única e exclusivamente com base no art. 3º da Lei 9.317/1996 e não sendo aplicável ao caso, entendo deva ser cancelado sem produção de efeitos, sendo impossível a alteração da fundamentação legal neste momento processual.

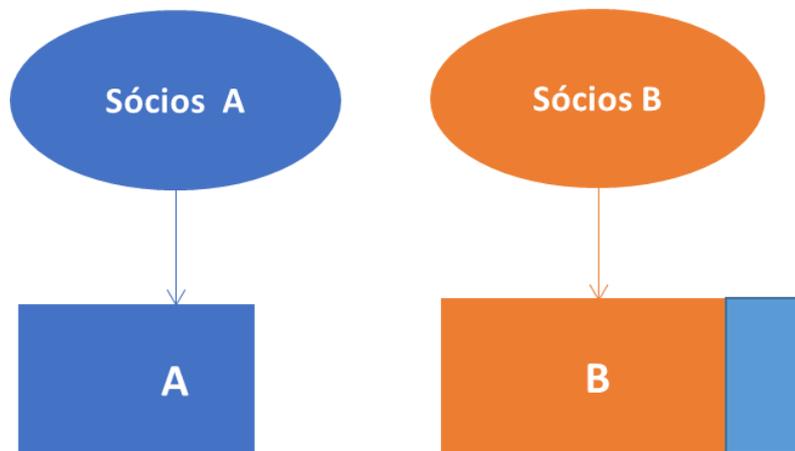
É importante destacar a diferença entre uma pessoa jurídica ser resultante de cisão e uma pessoa jurídica ser remanescente de cisão.

A título de ilustração, em uma operação de cisão, todo o patrimônio (cisão total) ou parte (cisão parcial) de um patrimônio de uma pessoa jurídica é vertido para uma outra pessoa jurídica, já existente ou constituída com a finalidade de receber o patrimônio vertido.



Como se observa, na ilustração acima uma parcela da pessoa jurídica A será transferida para outra pessoa jurídica, de forma que estamos diante de uma operação de cisão parcial. Após a referida operação

Supondo que a parcela tenha sido transferida para uma pessoa jurídica B, teremos a seguinte situação após a operação de cisão:



Como se observa, o patrimônio de A diminuiu em virtude da cisão parcial, ao passo de que o patrimônio de B aumentou em virtude do recebimento de parcela do patrimônio de B (e os sócios de A agora são parte dos sócios de B neste singelo exemplo após a operação de cisão parcial).

A ilustração acima é eficiente para demonstrar a distinção entre uma pessoa jurídica ser resultante de cisão e uma pessoa jurídica ser remanescente de cisão.

Como se observa, a pessoa jurídica B é resultante de uma cisão, ou seja, resultado do desmembramento do patrimônio da pessoa jurídica cindida.

Vale notar que a vedação prevista no inc. XVII, do art. 9º da Lei 9.317/1996 se aplica tão somente às pessoas jurídicas resultantes de cisão.

Totalmente distinta é a figura de uma pessoa jurídica remanescente de uma cisão. Na ilustração acima, A é a pessoa jurídica remanescente de uma cisão parcial, uma vez que parte do seu patrimônio foi cindida para outra pessoa jurídica, mas A remanesceu com parte do seu patrimônio original e permanece existindo e exercendo suas atividades.

Não havia na Lei 9.317/1996 qualquer menção proibitiva do então regime do Simples Federal para a pessoa jurídica remanescente de uma cisão.

Tal vedação somente veio a surgir com a edição da Lei Complementar n. 123/06 e instituição do regime do Simples Nacional, que possui previsão específica de não aplicação do regime de tributação nele disposto às sociedades resultantes ou remanescentes de cisão.

Assim, diante da diferença entre os conceitos supramencionados e da inexistência de proibição ao tempo da Lei 9.317/1996, entendo que ao recurso da contribuinte deve ser dado provimento.

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em sua proposta de conhecer integralmente do recurso especial da Contribuinte na parte em que lhe foi dado seguimento. A maioria do Colegiado compreendeu que somente seria passível de conhecimento a matéria “exclusão do Simples Federal”. E, no mérito desta matéria, o I. Relator também restou vencido em seu entendimento favorável ao provimento do recurso, prevalecendo a decisão de negar-lhe provimento.

O litígio decorre de exclusões da Contribuinte no âmbito do Simples Federal e do Simples Nacional. Isto em razão de parte das atividades exercidas ter sido dela destacada em 2001, o que teria caracterizado a hipótese de exclusão prevista no art. 9º, inciso XVII da Lei nº 9.317/96, bem como no art. 3º, §4º, inciso IX da Lei Complementar nº 123/2006. A exclusão do Simples Federal teve efeitos a partir de 01/01/2001 e a do Simples Nacional a partir de 01/07/2007. A autoridade julgadora de 1ª instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade e o Colegiado *a quo* negou provimento ao recurso voluntário.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento na *primeira divergência, relativamente à interpretação de norma impeditiva prevista na legislação do Simples Federal (Lei 9.317/1996, art. 9º, XVII)*, com base no paradigma nº 1102-00.652 no qual se *entendeu que a empresa antiga era remanescente e não resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, razão pela qual, nessa condição, não estaria impedida de aderir ao Simples Federal, porque o inciso XVII do art. 9º da Lei 9.317, de 1996, só falava em empresa resultante de cisão ou desmembramento, e porque a previsão da hipótese impeditiva para empresa remanescente só surgiu com a Lei Complementar 123, de 14/12/2006.*

Foi arguida segunda divergência *quanto aos efeitos temporais do ato de exclusão – Simples Federal*, mas negou-se seguimento ao recurso especial neste ponto porque a pretensão da Contribuinte era que fosse *fixada a vigência dos efeitos da exclusão do Simples Federal a partir de 01 de maio de 2006 (efeito da decadência)*, mas o acórdão recorrido já deixara expresso em sua ementa que a exclusão estava sendo formalizada em relação a *períodos não alcançados pelo prazo decadencial para lançamento dos tributos envolvidos.*

Já a terceira divergência *quanto aos efeitos temporais do ato de exclusão – Simples Nacional* teve seguimento sob os seguintes fundamentos:

O dissenso suscitado em relação aos efeitos temporais que pode ser reconhecido é aquele sobre o cancelamento dos efeitos do Simples Nacional a partir de 01/01/2008, sob a alegação de que o fato proibitivo teria ocorrido há mais de cinco anos antes da vigência da LC 123/2006.

Nesse caso, o teor do acórdão recorrido não inviabiliza, por si só, a demonstração de divergência em relação a aspecto temporal, eis que essa decisão realmente entendeu que a contribuinte deveria permanecer excluída do Simples Nacional mesmo após 01/01/2008.

Os comentários da contribuinte se dirigem aos dois paradigmas apresentados no recurso, ou seja, aos Acórdãos nºs 1102-00.652 e 1301-002.966, decisões que constam do sítio do CARF, e que não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Conforme já mencionado no tópico anterior, o primeiro paradigma tratou apenas de ato de exclusão do Simples Federal, embora tenha feito comentários sobre aspectos temporais em relação à aplicação de regra impeditiva prevista na Lei Complementar 123/2006 (Simples Nacional).

Mas esse primeiro paradigma não fez nenhuma consideração sobre efeitos prospectivos do ato de exclusão para depois de 01/01/2008, até porque ele cuidou apenas de ato de exclusão do Simples Federal, regime que foi extinto em 30/06/2007.

Isso já seria um óbice para a caracterização da divergência, mas há outro problema.

É que esse paradigma cuidou de fato impeditivo ocorrido em 2001, e foi nesse contexto que se tratou da regra impeditiva do Simples Nacional para a empresa “resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores”, concluindo-se assim que o desmembramento ocorrido em 2001 estaria fora do alcance da “nova” regra impeditiva (que foi introduzida a partir de 01/07/2007).

O problema é que o acórdão recorrido tratou de desmembramento realizado em 2002, e o raciocínio feito pelo primeiro paradigma não poderia ser aplicado nesse caso.

Sendo assim, o primeiro paradigma não serve para a demonstração da alegada divergência em relação ao Simples Nacional.

O segundo paradigma, entretanto, tem êxito nessa finalidade.

Trata-se de decisão que cuidou de questão sobre exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional em relação a outra empresa do mesmo grupo empresarial da ora recorrente, no caso, o Colégio Purificação Júnior Ltda. ME.

Esse Colégio Purificação Júnior Ltda. ME foi criado em 01/04/2002 para absorver a atividade de educação infantil – pré-escola, desmembrada do Colégio Purificação Ltda. EPP (ora recorrente).

O paradigma rejeitou a alegação da defesa de que se tratava de uma empresa nova e independente, não resultante de um desmembramento, e, assim, manteve a exclusão em relação ao Simples Federal.

Contudo, em relação ao Simples Nacional, o paradigma destacou que a hipótese impeditiva da LC 123/2006 poderia alcançar apenas desmembramento que tenha ocorrido em um dos cinco anos-calendário anteriores. E, desse modo, como o desmembramento ocorreu em 2002, ele não poderia justificar a exclusão do Simples Nacional a partir de janeiro de 2008, exatamente porque tal fato teria ocorrido há mais de cinco anos-calendário.

O paradigma também entendeu que não era razoável manter a exclusão do Simples Nacional em razão da ausência de um novo pedido para enquadramento nesse regime, “mormente quando inexistia qualquer ato no período, seja do contribuinte, seja da

própria Administração tributária, que incontestavelmente reconhecia que o pagamento dos tributos devidos não poderia ser realizado pelo regime simplificado”.

No caso paradigma, portanto, foram cancelados os efeitos do Ato Declaratório Executivo a partir de 01/01/2008, nos seguintes termos:

[...]

Já no caso do acórdão recorrido, que examinou a mesma operação societária, mas na perspectiva da empresa original/desmembrada (Colégio Purificação Ltda. EPP), o entendimento foi no sentido de que a empresa não poderia participar do Simples Nacional no ano-calendário 2007, e nem a partir de 01/01/2008, eis que ela não teria efetuado pedido que consubstanciasse sua opção pelo novo regime instituído pela Lei Complementar nº 123/2006 (Simples Nacional):

[...]

Portanto, a divergência sobre o alcance do Ato Declaratório Executivo em relação ao Simples Nacional a partir de 01/01/2008 está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial para essa terceira divergência, relativamente aos efeitos temporais do ato de exclusão para o Simples Nacional.

Nos debates entabulados durante a sessão de julgamento, compreendeu-se que a discussão, neste terceiro ponto, recaía sobre a pretensão deduzida na segunda divergência, e, em linha com a negativa de seguimento, concluiu-se que o Colegiado *a quo* já havia reconhecido a pretensão da Contribuinte quando assim decidiu, adotando as razões da autoridade julgadora de 1ª instância:

Trata-se de regime de recolhimento de tributos, cuja exclusão acarreta a obrigatoriedade de a empresa excluída cumprir as obrigações previstas na legislação tributária para as empresas em geral, principais e acessórias. Portanto, realmente não cabe a exclusão que abranja período já alcançado pela decadência para lançamento dos tributos das empresas em geral. Mesmo porque, os tributos pagos na sistemática do SIMPLES FEDERAL ou do SIMPLES NACIONAL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, encontrando-se definitivamente constituídos pela homologação tácita cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores. Assim, após decaídos tais tributos não podem ser revistos ou alterados pelo Fisco Federal.

Contudo, no caso, a intimação da contribuinte do Ato Declaratório Executivo se deu em 12/05/2011, **podendo abranger o período até 12/05/2006**. Assim, resta perfeito esse ato quanto a esse aspecto.

De outro lado, não há que se falar em prescrição, no caso, pois no Direito Tributário a prescrição é o direito de impetrar a ação de cobrança perante o Poder Judiciário, após definitivamente constituído o crédito tributário, questão que não está sendo discutida nesta seara. (*destacou-se*)

Estas as razões para se afirmar o conhecimento parcial do recurso especial apenas na matéria “exclusão do Simples Federal”. Não houve, assim, motivação para se negar conhecimento ao recurso especial na terceira divergência, para a qual foi dado seguimento, e tal omissão será apontada por esta Conselheira em embargos opostos na sequência da formalização do presente acórdão.

Neste momento, porém, o presente voto deve expressar o CONHECIMENTO PARCIAL do recurso especial, apenas na matéria “exclusão do Simples Federal”.

No mérito da matéria “exclusão do Simples Federal”, a maioria do Colegiado compreendeu, em linha com a autoridade julgadora de 1ª instância, que:

A Lei nº 9.317/1996, em seu art. 9º, XVII, determina que não pode optar pelo SIMPLES FEDERAL a empresa que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência dessa lei.

Em primeiro lugar o que se observa é que não se trata apenas da cisão efetuada nos moldes da Lei nº 6.404/1976, a qual dispõe sobre as sociedades por ações, mas sim de qualquer forma de desmembramento da pessoa jurídica, o que não há dúvidas que ocorreu, no caso, conforme assumido pela própria impugnante. Não se trata, assim, de deturpação dos institutos do direito privado, não sendo demais lembrar que os princípios gerais do Direito Privado não são utilizados para a definição dos efeitos tributários (Código Tributário Nacional, art. 109).

Vejamos os fatos relatados pelo Auditor Fiscal na sua Representação:

I. Em 01/02/2001 foi alterado o objeto social da atuada, com a exclusão da atividade de ensino médio. Na mesma data, foi aberto o CNPJ 04.278.903/0001-90, com o nome empresarial Colégio Purificação I Ltda. ME, cujo objeto é exclusivamente a atividade de prestação de serviços de ensino médio, havendo identidade de sócios com a atuada, tendo as duas empresa também o mesmo sócio administrador. Além disso, o endereço de ambas as empresas é o mesmo e na primeira GFIP do novo colégio, dos 16 segurados apenas 1 não estava na GFIP da competência anterior do atuado. No verso dos registros desses empregados consta a informação de que foram transferidos da empresa anterior (atuada).

II. No ano de 2002, separou-se do Colégio Purificação Ltda. EPP a atividade de educação infantil – pré-escola, dando origem ao Colégio Purificação Júnior, situação prevista no Projeto Político Pedagógico do Colégio Purificação (primeira empresa), no qual é citada a construção de um prédio adequado para a educação infantil. Em 1º/04/2002, foi aberto o CNPJ 05.002.106/0001-48, com o nome empresarial Colégio Purificação Júnior Ltda. ME, constituído com os mesmos sócios, inclusive sócio-administrador, da empresa desmembrada.

Na primeira GFIP dessa empresa, todos os 13 segurados empregados estavam na GFIP da competência anterior do atuado. Da mesma forma que na criação do Colégio Purificação I Ltda. ME, no Registro de Empregados consta a informação de transferência da empresa original.

III. O sócio-administrador, Sr. José Joaquim Macedo possui a maioria das cotas das 3 empresas: 51% do capital social do Colégio Purificação Ltda. EPP, 75% do Colégio Purificação I Ltda. ME e 75% do Colégio Purificação Júnior Ltda. ME.

A impugnante argumenta que não é resultante de um desmembramento, mas sim remanescente, o que descaracterizaria o enquadramento legal efetuado pela fiscalização. Parte de uma comparação entre o art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317/1996, com o art. 3º, §4º, da Lei Complementar nº 123/2006, o qual acrescentou a palavra “ou remanescente” ao tratar do impedimento para opção pelo SIMPLES NACIONAL por a pessoa jurídica ter sido objeto de cisão ou outra forma de desmembramento.

Entretanto, tal interpretação não se coaduna com o objetivo da lei do SIMPLES FEDERAL ou mesmo com o significado do dispositivo combatido pela impugnante. Quando ocorre o desmembramento de uma empresa, tem-se como resultado duas ou mais empresas menores, cada uma constituindo uma parte da empresa original e todas sendo resultado dessa operação. O fato de na nova lei ter sido descrita essa condição de forma mais minuciosa não muda o alcance da lei anterior, cuja interpretação deve ser no sentido de considerar as duas empresas como efeito do desmembramento. A finalidade da lei é impedir justamente o que ocorreu no caso: um desmembramento cujo objetivo real é o enquadramento no regime favorecido, porém continuando as empresas que resultaram dessa operação atuando em conjunto, com um estrutura superior a das concorrentes menores, as quais realmente são o alvo da lei.

Quanto à alegação de que ambas as empresas não obtiveram faturamento superior ao limite para a proibição que consiste em terem os mesmos sócios, não cabe aqui a análise

desse ponto. Na verdade, em momento algum o Auditor Fiscal, na sua Representação, utiliza como fundamento da exclusão o art. 9º, IX, da Lei nº 9.317/1996 ou o art. 3º, §4º, IV, da Lei Complementar nº 123/2006. Tampouco foi feita referência a esses dispositivos no Ato Declaratório Executivo. A menção à identidade de sócios se prestou para evidenciar o liame entre as empresas e caracterizar o desmembramento, o qual resultou em duas empresas com os mesmos sócios e com divisão de estrutura física e de empregados.

Note-se, ainda, como está redigido o dispositivo legal em debate:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

[...]

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

[...]

Eventualmente poder-se-ia até cogitar de uma limitação da vedação legal à pessoa jurídica resultante na hipótese específica de cisão, mas a expressão *qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica* sequer tem a conexão “de” com a referência a “resultante”. Além disso, o alcance amplo pelo uso da expressão “desmembramento” de forma irrestrita afasta a tecnicidade pretendida com o aproveitamento da adjetivação própria das operações de cisão.

De fato, cisão é a forma legal para transferência de patrimônio entre sociedades, que pode, ou não, levar à extinção da pessoa jurídica original, como exposto por esta Conselheira em artigo³ do qual se destaca:

Ensina Modesto Carvalhosa⁴ que operações com características de cisão sempre foram contratadas, haja vista que a lei não as proíbe. Por meio delas, transferiam-se ativos e obrigações a sociedades já existentes ou novas, e elas obrigavam-se solidariamente, bem como com a sociedade transmitente ou subsistente, com evidente enfoque na transferência e no direito dos credores. Faltava, assim, um meio para atribuição direta do patrimônio aos acionistas. Em suas palavras:

Essa é a característica fundamental do negócio de cisão, que consiste no desmembramento do patrimônio social de uma sociedade, com posterior atribuição de ações, aos acionistas, em cada sociedade resultante da cisão pelo valor líquido correspondente a esse patrimônio.

No direito pátrio, a cisão não está disciplinada no Código Civil. Assim, para melhor compreender suas características, é necessário tomar por empréstimo a legislação referente às sociedades por ações, sem com isso afastar a possibilidade de cisão em sociedades que adotam outro tipo societário, pois isto se revela implicitamente possível, na medida em que o diploma civil não opõe qualquer restrição neste sentido.

A definição de cisão está contida no art. 229 da Lei nº 6.404/76, *in verbis*:

A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

O patrimônio transferido em razão da cisão é constituído pela diferença positiva entre elementos do ativo e do passivo, equivalente à parcela do patrimônio líquido que é destacada em razão do evento, para ser integralizada em outra empresa.

Transmitindo-se todos os elementos patrimoniais da sociedade, firma a maior parte da doutrina que estará caracterizada a *cisão total*, forma de extinção da pessoa jurídica

³ Sucessão e Responsabilidade tributária na Cisão, in Responsabilidade Tributária, coordenadores Maria Rita Ferragut, Marcos Vinícius Neder - São Paulo : Dialética, 2007.

⁴ *Comentários à Lei de Sociedades Anônimas*. 2.ed. São Paulo:Saraiva, 1999.Vol. 4, Tomo I, p. 307.

cindida, nos termos do art. 219, inciso II da mesma Lei⁵. Por outro lado, se apenas desvinculada parte do patrimônio, em benefício de uma sociedade já existente ou para uma sociedade que se constitui com esta finalidade, haverá *cisão parcial*⁶.

Mas Waldirio Bulgarelli⁷, adotando a classificação do sistema jurídico francês, aborda os seguintes conceitos:

1. *cisão pura, em que uma sociedade divide o seu patrimônio entre várias novas e se extingue;*
2. *cisão absorção, em que a sociedade divide o seu patrimônio entre sociedades existentes e desaparece;*
3. *falsa cisão ou apport partiel d'actif, em que a sociedade transfere parte do seu patrimônio, continuando a existir.*

Destaca o autor que a extinção da sociedade original é da essência da cisão e, *quando ela permanece, não há propriamente cisão, mas transferência de parcelas do seu patrimônio*. Em seu entendimento, ainda, a sociedade extinta desdobra-se em duas ou mais, constituídas especificamente para isso, tanto assim que a transmissão de parcelas do patrimônio para sociedades existentes assemelha-se à incorporação.

Neste contexto, a cisão pura somente ocorre se a sociedade original for extinta e o seu patrimônio transferido para sociedades novas, criadas em razão de tal evento. A cisão que tem como beneficiárias sociedades já existentes, ou que alcança apenas parte do patrimônio da sociedade original, com sua conseqüente subsistência, é uma espécie híbrida, possuindo o perfil de transmissão de patrimônio, característico da incorporação.

[...]

Eventualmente, porém, são admitidas assimetrias, como as decorrentes de separação de sócios mediante permuta de participação nas sociedades constituídas em razão da cisão, dispensando a dissolução da sociedade original e distribuição de seu acervo líquido entre os sócios.

Ainda, como destaca Modesto Carvalhosa⁸, a partir da Lei nº 9.457/97 passou a ser possível a *permuta entre os sócios das ações ou quotas posteriormente à conclusão do negócio de cisão*. Foi, assim, suavizado o *paralelismo* até então presente no § 5º do art. 229 da Lei nº 6.404/76 (*As ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus acionistas, em substituição às ações extintas, na proporção das que possuíam*), permitindo-se alterações na proporção das ações atribuídas mediante *aprovação de todos os titulares, inclusive das ações sem direito a voto*.

De toda sorte, subsiste clara a distinção entre estes eventos e outras ocorrências, como a alienação e a dissolução da sociedade. Nestas, o patrimônio dos sócios da sociedade submetida ao evento é qualitativamente alterado, mediante substituição das ações/quotas por outros bens ou direitos, ou mesmo ações/quotas representativos de investimentos em sociedades distintas daquela que absorveu o patrimônio da sociedade original.

Ou seja, nos casos de alienação e dissolução, os antigos sócios desvinculam-se integralmente do patrimônio da sociedade original, e há sub-rogação real, em seu patrimônio pessoal, das ações/quotas por elemento de outra espécie patrimonial.

⁵ Art. 219. Extingue-se a companhia: I - pelo encerramento da liquidação; II - pela incorporação ou fusão, e pela cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades.

⁶ Maria Rita Ferragut opõe-se às denominações “cisão total” e “cisão parcial”, pois elas *levam em conta a parcela do patrimônio transferido, desprezando o ato de divisão da sociedade, que é sempre total e se constitui, para a tipificação do negócio jurídico, em característica tão importante quanto a transferência. Se o que diferencia os dois atos é a permanência ou não da sociedade cindida, consideramos mais adequadas as designações “cisão com extinção da cindida” e “cisão sem extinção da cindida”*. In *Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002*. São Paulo:Noeses, 2005. p. 82.

⁷ *Manual das Sociedades Anônimas*. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 288.

⁸ *Op. cit.*, p. 319.

A alienação ocorre em casos de venda da sociedade ou de dação em pagamento. Na compra e venda, os sócios trocam suas ações/quotas por bens (dinheiro, imóveis, etc.) ou direitos (ações em outras companhias, créditos, etc.), enquanto na dação em pagamento os sócios transferem suas ações/quotas por ações/quotas ao credor, obtendo em troca a quitação da dívida com ele contratada. Já na dissolução da sociedade, a mutação patrimonial experimentada pelos sócios consiste na substituição das ações/quotas pelos bens e direitos que compunham o patrimônio líquido da sociedade extinta⁹.

Por outro lado, a incorporação apresenta aspecto de grande semelhança com a cisão: nela o patrimônio dos sócios da sociedade submetida ao evento é qualitativamente alterado, mas mediante substituição das ações/quotas por outras representativas de investimentos na própria sociedade que absorveu o patrimônio da sociedade original. Ou seja, os sócios originais subscrevem o capital aumentado pela incorporadora, em razão da superveniência patrimonial por ela experimentada com o ingresso dos bens, direitos e obrigações da incorporada. A distinção entre as duas espécies é abordada com precisão por Maria Rita Ferragut¹⁰:

A diferença entre cisão com extinção da companhia cindida e a incorporação é que, no primeiro caso, a pessoa jurídica é fracionada em duas ou mais partes e posteriormente adquirida por pelo menos duas sociedades diversas, ao passo que, na incorporação, a sociedade extinta é integralmente absorvida por outra, sem que haja fracionamento prévio.

Disto resta evidente que a cisão é um ato complexo, e assim deve ser avaliado não apenas sob o ponto de vista das alterações patrimoniais dela decorrente, como também tendo em conta a situação dos seus sócios antes e depois do evento.

É neste cenário de cisão sem extinção da companhia cindida que exsurtem as referências a *resultante* e *remanescente*. Quando a discussão recai, genericamente, sobre outras operações que resultem em “desmembramento” da pessoa jurídica, haverá, no mínimo, duas pessoas jurídicas igualmente resultantes deste proceder: aquela constituída e aquela já existente, que de alguma forma foi diminuída em suas atividades com o desmembramento, ainda que não haja transferência patrimonial. Daí a impropriedade em querer limitar o alcance da expressão “resultante” quando se está diante de desmembramento não oriundo de cisão.

Note-se, inclusive, que a expressão genérica a *qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica* permanece sem a conexão antes referida, limitada à cisão, na redação da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

[...]

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

[...]

⁹ Observa Modesto Carvalhosa que na cisão não há liquidação de obrigações e débitos, mas sim sucessão. Assim, ela não se confunde com a dissolução, muito embora haja partilha indireta do ativo da cindida entre seus sócios. *Op. cit.*, p. 313.

¹⁰ *Op. cit.*, p. 80.

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

[...]

Assim, o aperfeiçoamento promovido no art. 3º, inciso V da Lei Complementar nº 123/2006 pode se prestar, apenas, a também contemplar a pessoa jurídica remanescente de cisão, descabendo a aplicação dos efeitos desta suposta inovação à pessoa jurídica remanescente de *outra forma de desmembramento de pessoa jurídica*, a qual desde antes, na redação da Lei nº 9.317/96, é compreendida como pessoa jurídica resultante de *outra forma de desmembramento de pessoa jurídica*, dada o alcance amplo e inespecífico desta expressão.

No caso, não houve cisão, mas apenas a constituição de outra pessoa jurídica que passou a exercer a atividade de prestação de serviços de ensino médio, impeditiva da opção da Contribuinte pelo Simples Federal. Em consequência, todas as pessoas jurídicas subsistentes a este desmembramento estavam impedidas de optar pelo Simples Federal.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte na parte conhecida.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.