



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.721644/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.953 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de setembro de 2023
Recorrente SUMATRA - COMERCIO EXTERIOR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, ausência dos pressupostos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão 14-96.703 - 10ª Turma da DRJ/POR, Sessão de 28 de junho de 2019, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Trata-se de pedido de reconhecimento de crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao AC 2004 e de compensação do mesmo com débitos do sujeito passivo formalizados no competente PERDCOMP.

Por meio do Despacho Decisório de fl. 122/126, o direito creditório foi reconhecido apenas em parte, sob o fundamento de que o contribuinte pretendeu incluir na composição do crédito retenções sofridas por empresa sucedida no ano-calendário, conforme detalhado no extrato daquele despacho a seguir:

Tangente à empresa cindida, observa-se que esta foi extinta em 30 de novembro de 2004, circunstância que, pelo artigo 810 do Regulamento de Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, abaixo, **antecipa o fato gerador do imposto de renda para esta data.**

“Art. 810. A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar declaração de rendimentos, correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento (Lei nº 9.249/1995).

Desta feita, o imposto de renda retido na fonte, cuja beneficiário foi o CNPJ nº 52.681.616/0001-79, diz respeito às **receitas que entraram na base de cálculo da sucedida** devendo entrar no cômputo do imposto de renda a pagar ou a restituir, saneado pelo ajuste de 30 de novembro de 2004.

Pelas regras da cisão, à sucessora, herdeira dos ativos, compete o direito de utilizar o saldo negativo da empresa cindida, depurado pelo ajuste, no qual se inclui o imposto de renda retido na fonte, em seu nome.

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório de 21/06/2011 (fl. 128) e apresentou, em 02/08/2011, a manifestação de inconformidade de fls. 129/136, acompanhada de documentos probatórios (DIPJ, folhas do Livro Razão e outros), onde alega, em síntese, o que se segue.

1. Contesta que teria utilizado crédito de terceiros como parcelas para compor o crédito que resultou no saldo negativo pleiteado, pois as retenções assim qualificadas pela autoridade que denegou a parte correspondente do direito creditório referem-se a retenções sofridas pela empresa sucedida em cisão parcial da qual o contribuinte foi parte sucessora. Nesses termos, o contribuinte passou na condição de única destinatária das atividades e da marca "SUMATRA", incorporando todo o patrimônio da sucedida que lhe coube no rearranjo societário, logo as aplicações financeiras associadas às retenções passaram a integrar seu patrimônio a partir da data da sucessão e, em decorrência, ele teria passado a ter o direito de usufruir dos direitos associados a essas retenções. Em reforço, expõe que ofereceu a tributação todas as receitas associadas às aplicações financeiras. Traz decisões administrativas.

A 10ª Turma da DRJ/POR julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes moldes:

(...)

Como muito bem explanado nos fundamentos do Despacho Decisório, a extinção da pessoa jurídica, incluída aí qualquer reorganização societária, implica na antecipação da ocorrência do fato gerador do imposto de renda para a data da extinção, com todos os efeitos que lhe são próprios, dentre eles a apuração do tributo devido ou de eventual saldo negativo de titularidade da empresa extinta. É o que se depreende de forma clara do texto atual do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 9.580, de 22 de

novembro de 2018, mas que reproduz dispositivos vigentes desde o antigo Regulamento de 1999, em especial seus arts. 220 e 811, este último já citado na decisão recorrida:

A alegação de que o patrimônio da sucedida passa à esfera de propriedade da sucessora não altera a natureza jurídica da retenção sofrida pela sucedida enquanto detentora de personalidade própria, pois a retenção é mera antecipação do tributo a ser apurado nos moldes estabelecidos na legislação e de titularidade passiva imposta pela lei, a qual não pode ser alterada por estipulação entre particulares. As retenções sofridas são meras parcelas no cômputo do imposto devido pela empresa sucedida e a apuração de eventual saldo negativo deve estar vinculada à apuração do tributo dentro da moldura jurídica vigente, incluídos os aspectos temporal e subjetivo do fato gerador e da obrigação tributária.

Não se pode confundir, como o faz o manifestante, a sucessão nos bens e direitos com a consolidação da situação tributária da empresa em extinção. Não se nega que tanto direitos como obrigações da sucedida sejam absorvidos pela sucessora, mas desde que consolidados por ocasião da liquidação da universalidade de bens, direitos e obrigações no momento da extinção da personalidade jurídica. Daí que a resposta à pergunta retórica feita na manifestação, se a Administração Tributária aceitaria a alegação de que a sucessora é ilegítima para responder por obrigações tributárias pendentes, é um sonoro "não", pois assim também se comportará a Administração Tributária em relação aos créditos e direitos, desde que representem situações consolidadas considerando a extinção da empresa sucedida. O que não se admite é a oposição ao Fisco de situações fragmentadas anteriores à liquidação da situação tributária da pessoa jurídica extinta, não só por disposição legal expressa, mas também por conta do próprio fundamento dessas normas, que é evitar tornar inviável a amarração de toda a lógica tributária associada.

Por todo o exposto, não há como dar provimento a qualquer dos argumentos apresentados.

CONCLUSÃO

Dessa forma, VOTO por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário pugnando pelo provimento do recurso repetindo os fundamentos da Manifestação de Inconformidade, acrescentando, *in verbis*:

(...)

II - DO DIREITO

Feita a necessária descrição fática preliminar, quer a Recorrente apresentar as razões que implicam na irrefutável necessidade de reforma da r. decisão recorrida.

1. DA SUCESSÃO LEGÍTIMA. AS APLICAÇÕES FINANCEIRAS QUE ORIGINARAM AS RECEITAS FORAM LEGITIMAMENTE TRANSFERIDAS À MANIFESTANTE

Como se depreende da tanto da leitura do Acórdão ora atacado, a fiscalização não fez qualquer objeção ao evento sucessório, ultimado mediante cisão, na qual a ora Requerente sucedeu a Sumatra Cafés Brasil S/A em direitos e obrigações. A legítima sucessão, aliás, foi comprovada mediante a documentação apresentada no curso da fiscalização.

A cisão é regulada nos artigos 229 a 244 da Lei nº 6.404/76.

Segundo o artigo 229, "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".

Nos termos do citado artigo 229, a cisão pode ser total ou parcial. No caso concreto, como atestado pela própria autoridade fiscal, ocorreu a chamada cisão total, uma vez que houve completa transferência de patrimônio. Nessa hipótese, a sociedade cindida se extingue, sendo sucedida em direitos e obrigações por aquelas que recebem o seu acervo patrimonial. Nesse ponto, cabe transcrever a lição de Roberto Barcellos de Magalhães¹, que, interpretando o art. 229, assevera que:

(...)

Logo, vê-se que na cisão total as sociedades beneficiárias respondem por todos os direitos e obrigações da sociedade cindida, estejam eles relacionados ou não no instrumento de protocolo, documento este que deve ser aprovado pelos sócios e acionistas.

No caso em apreço, conforme consta do Protocolo de Cisão e Justificação, registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP em 28/12/2004, a ora Recorrente, além de receber a maior parte do acervo, assumiu todas as atividades até então exercidas pela empresa cindida, conforme os seguintes itens:

Assim, a Recorrente se apresentou como titular do correspondente direito creditório examinado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos, pelos seguintes motivos:

1) na cisão total da SUMATRA CAFÉS DO BRASIL S/A, ocorrida no ano-base de 2004, a empresa cindida transferiu parte de seu acervo para outras três pessoas jurídicas relacionadas no respectivo protocolo. Toda a outra parcela do seu patrimônio, incluído o direito de exercer a atividade desenvolvida pela cindida, bem como o uso da marca "SUMATRA" acabou destinada à Exportadora de Café Itapuã Ltda., hoje Sumatra Comércio Exterior Ltda., ora Recorrente, incrementando o seu patrimônio;

2) a Recorrente, na condição de única destinatária das atividades e marca "SUMATRA", passou, então, a ser titular das aplicações financeiras e conseqüentemente das retenções a ela vinculadas e das quais se originaram os créditos objeto do pedido de restituição equivocadamente indeferidos.

Ora, não há qualquer dúvida de que a Recorrente pretendeu a restituição de créditos que lhe pertencem, eis que adquiridos após a efetivação da legítima operação de sucessão empresarial, ainda que formalmente esteja indicado o CNPJ da sucedida.

Portanto, comprovada a legítima sucessão empresarial e a assunção de bens e direitos da empresa sucedida em sua integralidade, deve ser afastada a conclusão de que os créditos poderiam ser absorvidos apenas "por ocasião da liquidação da universalidade de bens", pois são da Requerente por direito.

Caso a discussão tratasse de débitos e não de créditos, o Fisco jamais permitiria que a Recorrente se esquivasse da responsabilidade de adimplir eventuais débitos não adimplidos pela empresa cindida. Isso, inclusive, foi afirmado no Acórdão ora combatido.

Ao cuidar desse tema, os julgadores sustentaram tanto a responsabilidade por débitos, como o aproveitamento de créditos é legítimo quando consolidados na extinção da empresa cindida, mas que "não se admite é a oposição ao Fisco de situações fragmentadas anteriores à liquidação da situação".

No entanto, não há que se falar em fragmentação. Desde que tais créditos passaram a ser parte do patrimônio da Recorrente e, desde que respeitado o prazo prescricional (como ocorre no caso em tela), o aproveitamento desse direito é legítimo, independentemente de apurações ou declarações anteriores em nome da empresa sucedida.

Por qualquer ângulo de análise, conclui-se que não há duas empresas envolvidas: as relações são de uma única empresa, uma vez que na cisão total a sucessora mantém as atividades exercidas pela sucedida.

Ora, na cisão total, que tem os mesmos efeitos da incorporação, não há solução de continuidade da atividade operacional. A sucessora absorve a sucedida. Trata-se de agregação de patrimônios próprios, o que nada tem a ver com patrimônios de terceiros. Portanto, os créditos reclamados são próprios da Requerente por consequência da sucessão empresarial.

Destarte, o indigitado Acórdão deve ser prontamente reformado, com o consequente reconhecimento integral do direito creditório reclamado pela ora Requerente.

2. DA POSSIBILIDADE DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ APÓS CISÃO

Este N. Conselho já decidiu caso semelhante ao ora discutido, no qual contribuinte discutia a possibilidade de aproveitamento, pela empresa sucessora, de quantias de IRPJ retidas por empresa cindida.

Nessa oportunidade, foi definido um único requisito para a admissão do referido aproveitamento. O critério diz respeito apenas à comprovação de existência da retenção, conforme demonstra a ementa transcrita a seguir:

(...)

Ou seja, para que a retenção possa ser restituída pela sucessora, basta apenas que seja comprovada a existência da retenção. O que deve ser feito pela juntada dos comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras.

Cumprе esclarecer que isso aconteceu nos autos. Tais comprovantes se encontram às fls. 47/62.

3. AS RECEITAS FINANCEIRAS ATRIBUÍDAS À SUCEDIDA COMPUSERAM O RESULTADO DA SUCESSORA. HIPÓTESE DE RECONHECIMENTO DO SALDO NEGATIVO

Conforme demonstrado nos autos, as receitas das quais decorreram as retenções foram reconhecidas, computadas e oferecidas à tributação pela sucessora.

Com efeito, a ficha específica da DIPJ (fls. 137/140), bem como os registros lançados no razão (fls. 141/143), comprovam que as receitas das quais resultaram as retenções vinculadas ao direito creditório pleiteado foram incluídas na apuração do resultado da sucessora, ora Recorrente.

Destarte, como tais receitas compuseram o resultado do exercício e, nessa condição, foram oferecidas à tributação pela legítima sucessora da pessoa jurídica detentora do CNPJ informado nas DIRFs avaliadas pela fiscalização, não há qualquer dúvida de que o direito creditório pleiteado deve ser deferido.

Ora, se a Recorrente arcou com o imposto incidente sobre as receitas financeiras, não há dúvida de que ela é titular do crédito relativo às retenções correspondentes! Afinal, nessas circunstâncias, débito e crédito são da mesma titularidade!

Nesse sentido, quadra transcrever exemplos extraídos da jurisprudência dominante no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, verbis:

(...)

Por mais esse ângulo de análise, impõe-se a reforma do Acórdão recorrido com o consequente deferimento da restituição pleiteada.

III - DO PEDIDO

Por todo exposto, a Recorrente requer o recebimento e integral provimento do presente recurso, a fim de determinar a reforma da decisão recorrida, culminando no reconhecimento do direito creditório da Recorrente sobre o imposto retido na fonte de aplicações financeiras da empresa cindida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Inicialmente, cabe destacar que o presente processo analisa a glosa no importe de R\$ 111.956,55 (cento e onze, novecentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) referente ao IRRF (ano-calendário 2004) em face de aproveitamento indevido de crédito de terceiros que homologou parcialmente a Compensação declarada no PER/DCOMP n.º 30524.49491.120706.1.2.02-1948, para melhor ilustrar segue a reprodução:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	CRÉDITO		
	TRIBUTO	VALOR	P.APURAÇÃO
30524.49491.120706.1.2.02-1948	IRPJ	111.956,55	2005
TRANSMITIDA EM 12.07.2006			

CNPJ/MF Fonte Pagadora	Código Receita	Valor R\$
01.098.726/0001-71	3426- Aplicações Financeiras de Renda Fixa	1.859,82
02.685.483/0001-30	8468- Operações de Day Trade	107,52
02.895.694/0001-06	6813- Aplicações Financeiras em Fundos de Investimentos	107.365,71
17.155.730/0001-64	5706- Juros sobre o Capital Próprio	1.850,88
60.746.948/0001-12	3426- Aplicações Financeiras de Renda Fixa	660,34
61.809.182/0001-30	8468- Operações de Day Trade	33,78
61.855.045/0001-32	8468- Operações de Day Trade	78,50
Total		111.956,55

Em suas razões recursais, o contribuinte ressaltou que a origem do crédito haveria se dado em função das retenções acima descritas em relação a investimentos realizados pela pessoa jurídica denominada SUMATRA CAFÉS DO BRASIL S/A que foi objeto de uma cisão, e a totalidade dela, foi incorporada pela ora recorrente SUMATRA - COMERCIO EXTERIOR LTDA.

Alegou ainda, que as retenções decorrentes das receitas teriam sido computadas e oferecidas a tributação pela sucessora e, em razão da legitimidade da operação de incorporação/cisão teria comprovado o direito creditório em questão, *in verbis*:

3. AS RECEITAS FINANCEIRAS ATRIBUÍDAS À SUCEDIDA COMPUSERAM O RESULTADO DA SUCESSORA. HIPÓTESE DE RECONHECIMENTO DO SALDO NEGATIVO

Conforme demonstrado nos autos, as receitas das quais decorreram as retenções foram reconhecidas, computadas e oferecidas à tributação pela sucessora.

Com efeito, a ficha específica da DIPJ (fls. 137/140), bem como os registros lançados no razão (fls. 141/143), comprovam que as receitas das quais resultaram as retenções vinculadas ao direito creditório pleiteado foram incluídas na apuração do resultado da sucessora, ora Recorrente.

Destarte, como tais receitas compuseram o resultado do exercício e, nessa condição, foram oferecidas à tributação pela legítima sucessora da pessoa jurídica detentora do CNPJ informado nas DIRFs avaliadas pela fiscalização, não há qualquer dúvida de que o direito creditório pleiteado deve ser deferido.

Ora, se a Recorrente arcou com o imposto incidente sobre as receitas financeiras, não há dúvida de que ela é titular do crédito relativo às retenções correspondentes! Afinal, nessas circunstâncias, débito e crédito são da mesma titularidade!

Nesse sentido, quadra transcrever exemplos extraídos da jurisprudência dominante no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *verbis*:

(...)Por mais esse ângulo de análise, impõe-se a reforma do Acórdão recorrido com o consequente deferimento da restituição pleiteada.

O Acórdão da DRJ, ao enfrentar a questão, julgou o pleito improcedente em razão da ausência de comprovação documental para justificar o direito creditório e, ressaltou que a retenção na fonte não teria o condão de demonstrar a existência do saldo negativo em si, uma vez que haveria a necessidade da efetiva apuração contábil e fiscal da empresa cindida para só depois

haver a comprovação do saldo negativo e surgir a possibilidade de compensação de créditos da referida empresa cindida (SUMATRA CAFÉS DO BRASIL S/A) com débitos da recorrente (SUMATRA - COMERCIO EXTERIOR LTDA), *in verbis*:

Não se pode confundir, como o faz o manifestante, a sucessão nos bens e direitos com a consolidação da situação tributária da empresa em extinção. Não se nega que tanto direitos como obrigações da sucedida sejam absorvidos pela sucessora, mas desde que consolidados por ocasião da liquidação da universalidade de bens, direitos e obrigações no momento da extinção da personalidade jurídica. Daí que a resposta à pergunta retórica feita na manifestação, se a Administração Tributária aceitaria a alegação de que a sucessora é ilegítima para responder por obrigações tributárias pendentes, é um sonoro "não", pois assim também se comportará a Administração Tributária em relação aos créditos e direitos, desde que representem situações consolidadas considerando a extinção da empresa sucedida. O que não se admite é a oposição ao Fisco de situações fragmentadas anteriores à liquidação da situação tributária da pessoa jurídica extinta, não só por disposição legal expressa, mas também por conta do próprio fundamento dessas normas, que é evitar tornar inviável a amarração de toda a lógica tributária associada.

Por todo o exposto, não há como dar provimento a qualquer dos argumentos apresentados.

CONCLUSÃO

Dessa forma, VOTO por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Nessa esteira, escorreita a decisão da DRJ, razão pela qual a decisão deve ser mantida na íntegra.

No caso em apreço, resta clara a insuficiência probatória do efetivo crédito da empresa SUMATRA CAFÉS DO BRASIL S/A, não consta nos autos documentos fiscais e/ou contábeis da referida empresa que sustentem ou reflitam efetivamente a origem do saldo negativo pleiteado.

Por outro lado, os documentos contábeis e fiscais da empresa sucessora SUMATRA - COMERCIO EXTERIOR LTDA, bem como os documentos de e-fls. 47/62 não são suficientes para sustentar o pleito da homologação das compensações pretendidas, não se pode perder de vista que a norma inerente ao presente caso, determina que acaso haja a cisão no ano-calendário a que se referem as declarações (DCTF e DIPJ), devem ser apresentadas duas declarações, sendo a primeira correspondente ao período compreendido entre 1º de janeiro e a data do evento; e a segunda correspondente ao período compreendido entre o dia seguinte à data do evento e 31 de dezembro do ano-calendário.

Nos presentes autos, apesar de existir o Informe de Rendimento demonstrando as retenções (e-fls. 47/62) em razão dos investimentos acima descritos resgate supramencionado cuja retenção se deu no valor de R\$ 111.956,55, tal fato, conforme aduzido no Acórdão não implica por si só a possibilidade de compensação direta, há que se apurar o valor do saldo negativo para poder haver a efetiva quantificação do eventual crédito a ser compensado proveniente daquele ano-calendário. Para tanto, transcrevo a Súmula CARF nº 80, *in verbis*:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e **o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.**

Sendo assim, ao coteja o conjunto probatório carreados aos autos, resta claro que não se atesta sequer se foram atendidas as exigências legais em relação ao evento da cisão/incorporação, nem tampouco a liquidação dos valores apurados e eventualmente pagos em relação a empresa cindida no que tange ao ano-calendário de 2004

Assim sendo, seria dever do contribuinte manter os registros de contabilidade de cada unidade econômica separadamente, sendo um pressuposto básico para comprovar a cisão e seu respectivo crédito a elaboração da escrituração e as consequentes demonstrações contábeis das empresas envolvidas, conforme a necessidade dos diferentes usuários.

Por essa razão, diante da ausência dos atributos de certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, aplica-se ao presente processo o artigo 170 do CTN¹ que exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos requisitos de liquidez e certeza, atributos que efetivamente não foram comprovados pelo Recorrente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

¹ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.