



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11543.000907/2003-17
Recurso nº 514488 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.431 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
Recorrida 4ª Turma da DRJ/RJOI

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2003

IRPJ. INCORPORAÇÃO. CRÉDITOS DA INCORPORADA. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DA INCORPORADORA. POSSIBILIDADE. A incorporação transfere débitos e créditos da incorporada para a incorporadora, a partir do momento em que aprovada pelos sócios o ato societário. O registro da Junta Comercial é mera formalidade que visa dar conhecimento do ato a terceiros para que estes possam questioná-lo nas hipóteses legalmente previstas. O Fisco, por exigências próprias, toma conhecimento da incorporação no momento da apresentação da declaração de encerramento da empresa. Inexigibilidade do registro para efeitos fiscais.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para considerar

Processo nº 11543.000907/2003-17
Acórdão n.º **1402-00.431**

S1-C4T2
Fl. 2

que não se trata de pedido de compensação de débitos com créditos de terceiros, remetendo-se os autos à Unidade de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva dos Santos Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ/RJOI, que indeferiu manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte contra ato que não homologou compensação efetuada por ela para extinguir débitos seus contra extinção de crédito da empresa Xerox do Brasil Ltda, sucedida por incorporação, sob o argumento de que o crédito utilizado era de terceiro e que esta compensação era vedada pela legislação.

A Contribuinte, com sede no Estado do Espírito Santo, por deliberação de 15.03.2003, aprovada pela unanimidade dos seus sócios, decidiu incorporar a empresa Xerox do Brasil Ltda, domiciliada no Estado do Rio de Janeiro. Esta, por sua vez, na mesma data, deliberou, também pela unanimidade dos sócios, aprovar sua incorporação pela Contribuinte. Ato contínuo, Em 18.03.2003, a Junta Comercial do Estado do Espírito Santo - JUCEES efetuou o registro dos atos societários. A averbação do registro da JUCEES está pendente na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro – JUCERJ.

Em 24/03/2003, a Contribuinte protocolou declaração de compensação de débitos do IRPJ por ela apurado com créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ do ano de 2001, apurado pela incorporada.

A DRF de Vitória/ES indeferiu a compensação, sob os seguintes fundamentos:

a) a empresa supostamente incorporada, Xerox do Brasil Ltda, encontra-se na situação ativa não regular com pendência fiscal (Cadastro CNPJ- fl 49);

b) pela documentação apresentada (fls.30/43), não foi evidenciado o registro dos documentos inerentes à incorporação no Registro Público de Empresas Mercantis do Estado do Rio de Janeiro (Junta Comercial),

embora tenha sido efetivado o registro dos atos na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo;

c) a legislação de regência autoriza, exclusivamente, a compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF com crédito decorrente de apuração do próprio sujeito passivo, inclusive os judiciais com trânsito em julgado; e d) é de se ressaltar que a lei não previu a compensação com a utilização de créditos de terceiros, sendo esta, portanto, expressamente vedada.

Inconformada, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, inicialmente não acatada, por ter sido considerada incabível. Após alguns incidentes processuais, a manifestação foi finalmente aceita. Nela, a Contribuinte argumenta:

Dos fatos

a) valendo-se da prerrogativa de incorporadora, utilizou os créditos originalmente pertencentes à extinta empresa "Xerox do Brasil Ltda" para quitar parte dos débitos próprios de outros tributos federais, conforme consta na Declaração de Compensação apresentada;

b) os referidos créditos já existiam quando da realização da incorporação e, apesar de esses créditos não terem sido gerados em razão de suas atividades, passou a ter direito à sua utilização no momento em que foi concluída a incorporação;

c) acontece que ao submeter a operação à análise da Secretaria da Receita Federal, não teve sua Declaração de Compensação homologada, sob o argumento de que o CNPJ da "Xerox do Brasil Ltda" ainda estava ativo no Estado do Rio de Janeiro;

d) no entendimento da Receita Federal, tratando-se de duas empresas distintas — e supostamente não incorporadas — a operação configuraria compensação de débitos próprios com créditos de terceiros, hipótese esta não permitida por lei, não podendo por esse motivo ser homologada;

e) vale ressaltar que, não obstante os esforços despendidos, a baixa do CNPJ da extinta "Xerox do Brasil Ltda" ainda não foi efetuada porque o pedido de arquivamento definitivo dos documentos da incorporação tem caído em exigência na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro- "JUCERJA"; como o registro na JUCEES já foi providenciado, o arquivamento na JUCERJA é meramente questão procedimental, que de forma alguma eiva de vícios a incorporação realizada, e que em pouco tempo será sanada;

g) além do mais, de acordo com os conceitos expostos no Novo Código Civil e na Lei das Sociedades Anônimas, o momento em que ocorreu a incorporação — e, por conseguinte, extinção — da empresa "Xerox do Brasil Ltda" foi a assinatura da ata da assembléia geral extraordinária ocorrida em 15.03.2003. E isso basta para conferir validade à incorporação (todas as demais providências são meramente instrumentais);

h) assim, os créditos utilizados na Declaração de Compensação são próprios e não de terceiros;

i) a fiscalização não pode considerar o arquivamento definitivo dos documentos pertinentes na JUCERJA ou a baixa no CNPJ um pré:

requisito para a homologação que realizou, até porque, em tempo e modo próprios, foi feito o arquivamento definitivo do evento da incorporação na JUCEES, onde possui sede e onde foi glosada a compensação efetuada; e j) nem mesmo o fato de ainda existirem pendências fiscais pode ser considerado relevante para não homologar a compensação realizada, uma vez que o corolário da incorporação é a transferência das obrigações da "Xerox do Brasil Ltda" para a sua responsabilidade.

Do Direito- Aspectos da Incorporação de Empresas sob a Ótica do Novo Código Civil e da Lei das Sociedades Anônimas — A não Ocorrência de Compensação com Créditos de Terceiro

a) a empresa incorporada — "Xerox do Brasil Ltda" — encontra-se extinta, por força das deliberações consubstanciadas nas atas das assembléias gerais extraordinárias de 15/03/2003, mas ainda encontra-se com o CNPJ ativo, por conta de entraves burocráticos e procedimentais que já estão sendo liquidados;

b) sendo a incorporação um instituto de direito civil-comercial, o que irá determinar a existência de duas ou uma empresa para fins legais não será a simples existência de dois CNPJ ativos e, sim, a existência de dois documentos societários distintos e independentes;

c) o argumento exposto na decisão de fls.263/274 é questão meramente procedimental, que não pode impedir a adequação dos fatos à situação de direito, até por respeito ao princípio da segurança jurídica e das relações comerciais;

d) se a sociedade incorporada foi extinta e não existe mais, não há por que impedir que a sociedade incorporadora utilize os créditos da primeira para compensar seus próprios débitos, sob a escusa de que seria compensação com créditos de terceiros;

e) a legislação aplicável não exige que o ato seja arquivado na Junta Comercial para que a incorporação seja válida, uma vez que a necessidade de arquivamento na Junta Comercial não é da essência da operação de incorporação e possui o objetivo puro e simples de dar publicidade ao ato já consumado; as opiniões de renomados doutrinadores de direito civil e societário, reproduzidas às fls.287/289, só podem levar a uma única conclusão: nem o arquivamento dos documentos pertinentes nas Juntas Comerciais, nem a baixa no CNPJ são condições sine qua non para conferir validade à incorporação, a qual para se concretizar necessita apenas do consenso nas respectivas atas de assembléia geral das sociedades incorporadora e incorporada, com extinção desta última; a jurisprudência também abraça esse entendimento, pacificando a posição de que, a partir da data da assembléia que aprova e consuma a incorporação, fica extinta a empresa incorporada independentemente de baixa no CNPJ;

h) com base nesse raciocínio é que o Tribunal Federal da Primeira Região, em caso idêntico ao presente (Agravado de Instrumento nº 2007.01.00.0444802/DF — no qual, inclusive foi parte) houve por bem reconhecer que os atos de incorporação foram aprovados e a empresa incorporada, Xerox do Brasil, foi declarada extinta em razão da incorporação (doc.6-fl.342);

i) "a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, também em outro caso idêntico ao presente (Processo nº 1154.3000904/2003-75 — e no qual a Requerente também foi parte) houve por bem reconhecer a legitimidade da empresa incorporadora utilizar os créditos da

empresa incorporada em processo de compensação, sem que isso configurasse a utilização de créditos de terceiros" (doc. de fls.343/356); é de se destacar, que os documentos pertinentes à incorporação foram arquivados na JUCEES, no Espírito Santo, estado onde está localizado o seu estabelecimento sede; nos termos da própria certidão da JUCEES é determinado que fica a incorporada extinta assumindo à incorporadora todos os direitos e obrigações;

k) a própria fiscalização federal já estava ciente da ocorrência da incorporação, muito antes da protocolização da compensação em causa, • uma vez que recebeu a declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica específica para esse evento em particular, relativa ao período de janeiro a março de 2003, e nada opôs; e l) assim, concluída a incorporação, o fato de o CNN da empresa "Xerox do Brasil Ltda" ainda estar ativo no Estado do Rio de Janeiro, não tem o condão de impedir a homologação da declaração de compensação de que se trata, razão pela qual a decisão de fls. 263/274 deve ser reformada.

A DRJ, em extensa e fundamentada decisão, optou por manter a decisão de primeira instância, em decisão cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2003 PEDIDO DE PERÍCIA.

O pedido de perícia deve ser indeferido, quando a prova pode ser produzida com a juntada de documentos ou a determinação de diligência para a análise da escrita contábil da interessada.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - **IRPJ** Ano-calendário: 2003 INCORPORAÇÃO. DATA DO EVENTO.*

INCORPORAÇÃO NÃO CONSUMADA.

A data do evento da incorporação, para fins de • legislação tributária, é aquela em que ocorrer a deliberação que aprovar a incorporação, através de assembléia dos acionistas, quando se tratar de sociedades por ação, ou de alteração do contrato social, no caso das demais sociedades. Se entre a data de assinatura dos documentos e de seu arquivamento na Junta Comercial decorrerem mais de 30 (trinta)

dias, a data do evento de incorporação será a do registro pelo órgão.

Constatado que não foi levado a efeito o competente arquivamento dos atos de incorporação no registro próprio, ante a inobservância dos requisitos legais pertinentes, incorporada e incorporadora continuam a responder, perante terceiros, como pessoas jurídicas distintas que são.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS.

A legislação de regência somente autoriza a compensação entre débitos e créditos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal..

Compensação não Homologada

Inconformada, a Contribuinte apresenta recurso voluntário, em que repisa os argumentos utilizados na sua manifestação de inconformidade, além de trazer à colação vasta doutrina sobre a matéria.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

O cerne da questão é saber se o crédito utilizado pela Contribuinte lhe pertencia no momento da compensação ou se era crédito de terceiro. A contribuinte deliberou, assim como também deliberou a empresa incorporada, operação de incorporação da segunda pela primeira em 15.03.2003 e a registrou na JUCEES em 18.03.2003, antes, portanto, da extinção do débito tributário pela compensação. Também não há questionamento acerca do crédito utilizado. A operação, todavia, ainda não foi registrada na JUCERJA, em virtude de exigências formais da própria JUCERJA. Não consta oposição de credores à incorporação. A dúvida é saber se o ato societário é suficiente para fins fiscais ou se, de fato, o registro na JUCERJA condiciona a validade da operação.

De acordo com o Código Civil Brasileiro, a incorporação se aperfeiçoa com a deliberação dos sócios das duas empresas. Uma vez deliberada a incorporação, a sociedade incorporadora declara extinta a sociedade incorporada e promove a averbação da extinção no registro do comércio. É o que preconizam os artigos 1116 a 1118:

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e

obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Art. 1.117. A deliberação dos sócios da sociedade incorporada deverá aprovar as bases da operação e o projeto de reforma do ato constitutivo.

§ 1º A sociedade que houver de ser incorporada tomará conhecimento desse ato, e, se o aprovar, autorizará os administradores a praticar o necessário à incorporação, inclusive a subscrição em bens pelo valor da diferença que se verificar entre o ativo e o passivo.

§ 2º A deliberação dos sócios da sociedade incorporadora compreenderá a nomeação dos peritos para a avaliação do patrimônio líquido da sociedade, que tenha de ser incorporada.

Art. 1.118. Aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio.

Por outro lado, a Lei 6.404/76, aplicável subsidiariamente aos casos da espécie, tem disposição semelhante:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§ 1º A assembléia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembléia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

Em ambas as normas, apresenta-se claro que a extinção da pessoa jurídica se dá no momento da aprovação do ato societário, que deve, a posteriori, ser arquivado e publicado.

A legislação fiscal não destoa deste entendimento. A Lei 9.430/96 considera o encerramento da empresa, para fins fiscais, como a data do evento societário. Confira-se:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais,

encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

*§1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada **na data do evento**, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.*

§2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

A lei 9.249/95, por sua vez, determina a apresentação do balanço de encerramento da empresa sem fazer qualquer menção ao registro na Junta Comercial. Acompanhemos:

Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto de renda devido e da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 3º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, os encargos serão considerados incorridos, ainda que não tenham sido registrados contabilmente.

§ 4º 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.

A Administração Tributária é da mesma opinião. Confira-se o artigo 24 da IN 200/2002, vigente à época;

***Art. 24.** O pedido de cancelamento de inscrição no CNPJ, por extinção da pessoa jurídica ou de qualquer de seus estabelecimentos, será único e simultâneo para todos os órgãos convenientes a que estiver sujeito.*

.....

§ 20. O cancelamento da inscrição no CNPJ produzirá efeitos a partir da data da extinção da pessoa jurídica.

§ 21. Não serão exigidas as declarações referidas no item I da alínea "c" do inciso I do art. 48, relativamente a período posterior à data da extinção da pessoa jurídica.

§ 22. Considera-se data de extinção, a data:

I - de deliberação entre seus membros, nos casos de incorporação, fusão e cisão total;

II - da sentença de encerramento, no caso de falência;

III - da publicação, no Diário Oficial da União, do ato de encerramento da liquidação, no caso de liquidação extrajudicial promovida pelo Banco Central em instituições financeiras;

IV - de expiração do prazo estipulado no contrato, no caso de extinção de sociedades com data prevista no contrato social;

V - do registro de ato extintivo no órgão competente, nos demais casos;

VI - do arquivamento da decisão de cancelamento de registro pela Junta Comercial, com base no art. 60 da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994.

Confira-se também o “Perguntas e Respostas” da Receita Federal, publicada na sua página da internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr212a231.htm>) :

229-O que se considera data do evento para fins da legislação fiscal?

Considera-se ocorrido o evento na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, feita na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais (RIR/1999, art. 235, § 1º; Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 223 e 225).

Por fim, o regulamento do imposto de renda mais uma vez fortalece a interpretação de que a extinção da pessoa jurídica incorporada se dá na data da deliberação, conforme se vê do artigo 235:

Art.235.A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §1º).

§1ºConsidera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

Enfim, para fins fiscais, a data da incorporação, portanto a data em que a incorporadora assume direitos e obrigações da incorporada, é a data do evento societário que deliberou a extinção da pessoa jurídica. Não há uma só norma que condicione a eficácia da incorporação ao registro do ato societário na junta comercial. Nesta data, a pessoa jurídica incorporadora, sucessora universal da incorporada, passa a figurar na relação obrigacional que tem como contraparte a Fazenda Nacional e, portanto, a ser titular do crédito tributário surgido quando estava em funcionamento a incorporada. Sendo titular do crédito, o crédito é seu, não de terceiros. Sendo seu o crédito (assim como são seus os débitos da incorporada), pode compensá-los com débitos seus também. Não há norma que vede a extinção do crédito por esta modalidade.

O registro, como muito bem frisado pela Contribuinte, serve para dar conhecimento a terceiros da decisão, para que estes possam opor-se ao ato societário, acaso se sintam prejudicados. No caso do Fisco, o arquivamento (é isto mesmo, é mero arquivamento – Lei 8.934/94, artigo 32!) é absolutamente desnecessário para que ele tome conhecimento do ocorrido e possa se opor ao ato praticado. Isso porque o próprio Fisco impôs obrigações específicas para a comunicação a ele do ato praticado. De posse da informação, pode manejar todas as ferramentas necessárias para impugnar o ato, caso seja lesivo aos seus interesses.

A própria fundamentação do acórdão recorrido reproduz os normativos que induzem à conclusão acima, mas estranhamente conclui em sentido oposto, entendendo que o registro é condição de eficácia da deliberação. Não se encontra fundamento para esta conclusão, nem nas normas fiscais, nem na doutrina.

A Contribuinte, nas suas razões de recurso reproduz lições de Modesto Carvalhosa e de Waldirio Bulgarelli, entre outros, que não deixam dúvidas acerca da conclusão acima. Reproduz também jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes que corroboram sua tese.

Posto isso, entendo que a razão invocada para negar o direito à compensação não pode prevalecer neste caso, de modo que voto por dar provimento ao recurso voluntário, para considerar que não se trata de pedido de compensação de débitos com créditos de terceiros, remetendo-se os autos à DEF de origem para apreciação do mérito.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Processo nº 11543.000907/2003-17
Acórdão n.º **1402-00.431**

S1-C4T2
Fl. 12
