



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

**Processo n°** 13819.000531/00-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-001.276 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de março de 2015  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** FORD BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 1995**

Cisão. Direito Creditório da Cindenda. Cabimento.

Na forma do artigo 229, da Lei nº 6.404/1976, cisão é a operação pela qual uma pessoa jurídica 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. Com o evento, os bens, direitos e obrigações, incluídos os de natureza tributária, passam a ter natureza de créditos próprios da pessoa jurídica cindenda e assim válidos, desde que confirmados, para compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, com retorno à unidade de origem para análise da existência de suficiência e disponibilidade dos créditos para as compensações promovidas ou a promover, até o limite do crédito apurado e reconhecido, divergindo a Conselheira Maria Elisa Bruzzi Boechat, que negava provimento integral. Declarou-se impedida a Conselheira Edeli Pereira Bessa, substituída no Colegiado pela Conselheira Maria Elisa Bruzzi Boechat.

*(documento assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

PAULO MATEUS CICCONE - Relator

Processo nº 13819.000531/00-94  
Acórdão n.º **1101-001.276**

**S1-C1T1**  
Fl. 3

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Maria Elisa Bruzzi Boechat, Benedicto Celso Benício Júnior (vice-presidente), Paulo Mateus Ciccone, Paulo Reynaldo Becari e Antonio Lisboa Cardoso.

CÓPIA

## Relatório

**FORD BRASIL LTDA.**, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho do Acórdão proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas – SP, que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade apresentada em relação a pedido de restituição formalizado em 17 de março de 2000 (indébito tributário - saldo negativo do IRPJ), posteriormente aditado com compensação, em decisão assim ementada:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

#### **Ano-calendário: 1995**

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO FONTE ANTES DA CISÃO. INCLUSÃO NA APURAÇÃO SALDO NEGATIVO DE IRPJ DA SUCESSORA.

A pessoa jurídica sucessora por cisão não pode deduzir na apuração do seu resultado quando do encerramento do período, o imposto retido na fonte da empresa sucedida.

Solicitação Indeferida

Por bem resumir a celeuma, reproduzem-se excertos do relatório e do voto condutor do Acórdão recorrido (fls. 470/481)<sup>1</sup>:

#### **Relatório**

*“Trata o presente processo de Pedido de Restituição de fls. 01, no valor de R\$ 4.021.960,11, apresentado em 17/03/2000 pela contribuinte Ford Brasil Ltda — em liquidação, relativo a Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 1995.*

*Em 07 de junho de 2000 foi apresentado, pela mesma contribuinte, pedido de compensação do crédito pleiteado com débitos de Imposto de Renda na Fonte sobre pagamento de rendimentos de trabalho assalariado - código 0561 (fls. 202).*

*Em 07 de abril de 2000 já havia sido protocolizado pela contribuinte Ford Motor Company Brasil Ltda. pedido de compensação de débito de Cofins de janeiro/2000, no valor de R\$ 2.890.000,00, com o crédito de terceiro, objeto do pedido de restituição em questão. Em razão de tal pedido, foi formalizado, para controle do débito, o processo*

13819.001438/00-24, juntado ao presente. Do referido processo (fls. 13/14) consta ter sido excluído o débito ali cadastrado em vista da lavratura de auto de infração sob no 13819.003110/2004-92”.

(...)

“Acerca do pedido de restituição, após procedimento fiscal de diligência e informação fiscal, foi exarado Despacho Decisório nº 368/04 (fls. 357/360), cientificado ao contribuinte em 28/12/2004 (fls. 361), do qual se extrai”:

“A contribuinte acima qualificada ingressou em 17/03/00, com pedido de restituição/compensação, relativo a saldo negativo de imposto de renda apurado na declaração retificadora do ano-calendário de 1.995, fls. 72, alegando a correção do valor de IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras de R\$ 1.377.966,00, fls. 52, para R\$ 5.399.926,20, fls. 72 [5.399.926,20 — 1.377.966,00 = 4.021.960,20]. Em razão disso, solicita autorização para compensar os débitos relacionados no pedido de compensação, fls. 201/202 e débito de terceiros, processo nº 13819.001438/00-24 — Ford Motor Company Brasil Ltda., no valor de R\$ 2.890.6000.

(...) O processo foi encaminhado para SEFIS — Serviço de Fiscalização, para realização da diligência necessária ao prosseguimento da análise do direito creditório.

De acordo com o resultado dos exames, efetuados pela autoridade fiscal, denota-se que em 31/10/95 houve cisão parcial da Autolatina S.A., inscrita no CNPJ sob o nº 59.104.422/0001-50, sendo a cindida incorporada pela Ford Indústria e Comércio Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 57.290.355/0001-80, que após a incorporação passou a denominar-se Ford Brasil Ltda.

Em síntese, o relatório da fiscalização aponta que, em função da cisão ocorrida no ano-calendário de 1.995, envolvendo a Autolatina e a Ford Brasil Ltda., esta teria contabilizado, na sua escrita fiscal, IRRF do período de jan/95 a out/95, que, de acordo com a documentação analisada, seria esse imposto de titularidade da Autolatina (lis. 334 — informação fiscal). Portanto, acrescentou, indevidamente, a título de IRRF, o valor de R\$ 3.685.182,26, fls. 334, o qual está sendo, agora objeto de glosa pela autoridade fiscal.

Dessa forma, entende a fiscalização que a contribuinte deveria ter registrado na declaração

retificadora, a título de IRRF, conforme demonstrativo elaborado às fls. 329, apenas o valor de R\$ 1.714.743,94.

Ainda, é de se considerar que a contribuinte, com base no Ato Declaratório Cosit nº 14, de 10/09/98, efetuou compensações no decorrer do ano calendário de 1.998, com débitos do IRRF, decorrente de responsabilidade tributária conforme demonstrativo de compensações, fls. 330, no valor de R\$ 1.377.966,09, por isso, remanescendo, na data do pedido, 17/03/2.000, um saldo do IRRF para restituição/compensação, no montante de apenas R\$ 336.777,85, fls.334.

Vale ressaltar que os erros cometidos, pela contribuinte, apurados em exames efetuados pela autoridade fiscal, serão corrigidos, de ofício, conforme determina o § 2º do art. 147 do CTN (...).

Assim sendo, há que se efetuar a revisão, de ofício, conforme preceitua o art. 149 do CTN, na ficha 08, relativamente à linha 14 (Imposto de renda retido na fonte, declaração retificadora de rendimentos do ano-calendário de 1.995), a qual após a revisão, mostra o seguinte”:

DISCRIMINAÇÃO	DECLARAÇÃO ORIGINAL	DECLARAÇÃO RETIFICADROA	GLOSADO	DECLARAÇÃO AJUSTADA
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	0,00	0,00		0,00
DEDUÇÕES				
(-) IMPOSTO RETIDO NA FONTE	1.377.966,09	5.399.926,20	3.685.182,26	1.714.743,94
(-) IMPOSTO DEVIDO BAL. SUSP/REDUÇÃO	1.166.722,63	1.166.722,63		1.166.722,63
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(2.544.688,72)	(6.566.648,83)	3.685.182,26	(2.881.466,57)

“Os pedidos de compensações acostados aos autos, serão considerados declarações de compensação, nos termos do § 4º do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, parágrafo incluído pela Lei nº 10.637/02.

Em face do trabalho de verificação do crédito, executado pela Fiscalização (...), conclui-se pelo reconhecimento parcial do crédito pleiteado, com valor líquido, na data do pedido (17/03/2.000) de R\$ 336.777,85, considerando-se as compensações efetuadas pela contribuinte no decorrer do ano-calendário de 1.998, com débitos de IRRF, conforme demonstrativos de

*compensação (fls. 330). Tais compensações respaldadas no Ato Declaratório nº 14, de 10/09/1998, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação — Cosit.*

*(...) determino a revisão de ofício da declaração retificadora de rendimento do ano-calendário de 1.995, de acordo com o demonstrativo em tela, bem como reconheço o direito creditório contra a Fazenda Nacional da Ford Brasil Ltda., inscrita do MF sob o nº 57.290.365/0001-80, no valor líquido de RS 336.777,82 (...). Em consequência, homologo as declarações de compensação acostadas aos autos até o limite do crédito reconhecido”.*

*“Cientificada em 28/12/2004 (fls. 361), a interessada apresentou, em 27/01/2005, a manifestação de inconformidade de fls. 366/372, acompanhada dos documentos de fls. 373/383, em que, após argüir a tempestividade de sua apresentação e expor os fatos, defende ser equivocada a decisão da DRF, alegando que:*

- *os créditos de IRRF, ao contrário do exposto no parecer de fls. 333/335, são manifestamente líquidos e certos e de titularidade da Impugnante, como consta dos documentos juntados aos autos, especialmente comprovantes de rendimentos, inexistindo motivação para o indeferimento;*

- *concluiu a autoridade administrativa que, pelo fato de o imposto ser retido da Autolatina Brasil S/A, sua sucessora não faria jus ao crédito fiscal – entendimento que qualifica de imoral;*

- *no curso do ano-calendário de 1995, a sociedade denominada Autolatina Brasil S/A possuía créditos fiscais decorrentes da retenção do imposto na fonte, quer sobre os rendimentos de aplicações financeiras, quer sobre os serviços prestados a outras pessoas jurídicas - imposto este que, conforme legislação vigente a época dos fatos, era considerando como antecipação compensável do saldo que viesse a ser eventualmente devido no ajuste do exercício;*

- *em outubro de 1995 sobreveio a cisão da Autolatina Brasil S/A, sendo geradas duas pessoas jurídicas distintas: uma para a Ford, e outra para a Volkswagen;*

- *conforme ata dos acionistas constantes dos autos e declaração de rendimentos da cindida (Autolatina Brasil S/A), parte dos direitos creditórios decorrentes das retenções sofridas pela sociedade extinta foi transferida para a Volkswagen e para a Ford, na proporção estabelecida no balanço de cisão da pessoa jurídica;*

- *em decorrência da extinção da Autolatina Brasil S/A, não há dúvida que a parte proporcional do saldo de IRRF foi transferida para a*

*Ford Indústria e Comércio e, posteriormente, para a ora Impugnante, por sucessão;*

● *sendo legítima titular dos créditos de IRRF "herdados" da Autolatina Brasil, a Impugnante formulou as retificações em seus registros contábeis, tempestivamente, bem como os competentes requerimentos perante a Administração para a sua recuperação, para que não fosse decretada a decadência;*

● *o requerimento foi indeferido, sem motivação hábil, sob a única justificativa de o crédito não ser de titularidade da Ford;*

● *o indeferimento não poderia ser embasado no fato de não ter sido a Impugnante quem sofreu a retenção, sob pena de negar a possibilidade de uma pessoa jurídica ser sucessora de direitos e obrigações e de colidir com os mais elementares dos princípios do direito”.*

(...)

#### **Voto**

*“Do relatório depreende-se que o litígio centra-se no montante do direito creditório reconhecido e refere-se à possibilidade de a interessada, na qualidade de sucessora, utilizar-se do imposto retido na fonte pela sucedida”.*

(...)

*“Em que pese o inconformismo da interessada acerca do procedimento de apuração, tem-se a ponderar que não há base legal para a pessoa jurídica sucessora por cisão deduzir o Imposto retido na Fonte (IRRF) da empresa sucedida quando do encerramento do período de apuração, conforme se depreende dos arts. 220, § 10, 235, § 1º, e 773, I., do RIR/99”.*

(...)

*“Dos dispositivos supra vê-se que, quando da ocorrência da cisão da empresa Autolatina, esta deveria apurar a sua base de cálculo e o correspondente imposto devido, deduzindo os valores que dela foram retidos até então, retenção esta que não se constitui, isoladamente, um direito a ser transmitido a sucessora, mesmo porque as receitas correspondentes aos rendimentos sobre os quais incidiu o imposto na fonte, compuseram, ou devem ter composto, a apuração do resultado da cindida e não da sucessora. O direito (IRPJ pago a maior) ou a obrigação (saldo de imposto a pagar), passíveis de transmissão, se formam com a apuração do resultado da cindida na data do evento.*

*Ou seja, o imposto retido na fonte deve ser deduzido do devido pela empresa cindida (e não pela sucessora), na data do evento, em face do encerramento do período de apuração decorrente da cisão.*

*Assim, não há que se cogitar de que a decisão da DRF seja desprovida de motivação, na medida em que o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1995, passível de restituição ou compensação, ali admitido, observou as normas inerentes à apuração resultado da pessoa jurídica.*

*Registre-se que, como descrito na informação fiscal, foram detalhados pela própria interessada, em atendimento à intimação, os valores de IRRF que incidiram sobre os rendimentos da Autolatina, até 31/10/95, e aqueles que incidiram sobre rendimentos da Ford, tanto assim que, acerca de tais valores, nada opôs a requerente.*

*Assim, não há como acatar a solicitação de reconhecimento de direito creditório superior àquele admitido pela autoridade competente da DRF para homologação das compensações, até o limite de tal crédito”.*

(...)

*“Diante do exposto, o presente voto é no sentido de RECEBER a manifestação de inconformidade e INDEFERIR a solicitação nela formulada”.*

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificada da decisão de primeira instância em 15/10/2008 (fls. 489), a contribuinte interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 497/502, no qual, basicamente, reprisa os argumentos apresentados na impugnação, acrescidos de outros dados com os quais visa obter provimento do pleito.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro PAULO MATEUS CICCONE

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Basicamente a refrega cinge-se em definir se créditos que a recorrente alega possuir, relativo a retenções de Imposto de Renda havidas sobre notas fiscais de prestação serviços e sobre rendimentos de aplicações financeiras ocorridas no ano-calendário de 1995 e que lhe teriam sido atribuídos quando da cisão da empresa Autolatina Brasil S/A da qual a petionária participava acionariamente, poderiam ser por ela aproveitados, mediante restituição ou compensação com tributos administrados pela RFB.

Na posição sustentada pela recorrente tal direito seria inquestionável, não sendo lícito a administração tributária negar sua validade.

De outra parte, para todas as autoridades tributárias que participaram dos autos e nele se manifestaram mediante informações, diligências, propostas, decisão ou julgamento, inexistente base legal para que uma empresa lance mão de crédito de tributo originalmente pertencente a outra pessoa jurídica, o que se configuraria em utilização de crédito de terceiros, por isso, vedada.

Como se sabe, cisão é uma operação pela qual uma sociedade existente transfere parcelas ou a totalidade de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, que podem já existir ou ser criadas a partir do mencionado evento.

Legislativamente, a “cisão” não existia no mundo jurídico quando ainda vigente o Decreto-lei nº 2.627, de 26/09/1940 (a antiga Lei das S/A), só ganhando vida com a entrada em vigor da Lei nº 6.404, de 1976 (atual lei das sociedades por ações), artigo 229:

*Art. 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.*

Já o Código Civil/2002, ainda que não definindo explicitamente a cisão, a ela faz referência em seu artigo 1.122<sup>2</sup>, de modo que, por vias oblíquas, acabou por aceitar o instituto.

Em síntese, a cisão pode ser parcial (permanecendo ativa a sociedade cindida) ou total (quando esta é extinta), o que, neste caso, implica na versão total de seu patrimônio (conceitualmente aceito como a soma algébrica de bens + direitos – obrigações) às sociedades cindidas.

---

<sup>2</sup> Art. 1.122. Até noventa dias após publicados os atos relativos à incorporação, fusão ou cisão, o credor anterior, por ela prejudicado, poderá promover judicialmente a anulação deles.

Dentro deste conceito legal, é indubitável que tanto no primeiro caso como no segundo, a cindenda ou as cindendas acabarão por assumir obrigações, bens e direitos que originalmente cabiam à cindida e que, a partir do processo de cisão, comporão seus respectivos patrimônios.

Exprima-se, na cisão (como na incorporação e fusão), há uma sucessão universal de bens, direitos e obrigações, de tal forma que o conjunto do patrimônio vertido se agregará de forma una à sociedade ou sociedades nascidas da dissensão, dele fazendo parte indissociável, e tudo isso sem necessidade de notificação formal e individual a cada um dos credores ou devedores da pessoa jurídica cindida<sup>3</sup> e que agora terão que se relacionar com as novas sociedades surgidas.

Dizendo de outro modo, os contratos, negócios, compromissos fiscais, relações empregatícias e todo o universo de interesses das empresas abrangidas na operação continuarão a fluir, sem que nem mesmo se torne necessário qualquer providência em relação a terceiros, salvo a comunicação do evento<sup>4</sup>, existindo, *in casu*, a chamada “teoria da absorção”, pela qual uma empresa é assimilada por outra, que lhe sucede.

No caso concreto, aqui apreciado, está-se diante da **cisão** da empresa Autolatina Brasil S/A, gerando o deslocamento parcial de seu patrimônio para Ford, respeitada a participação da mesma na pessoa jurídica cindida e a pactuação estampada no “protocolo” e na “justificação” da cisão<sup>5</sup>.

Deste modo, é indene de dúvidas que a Ford (e outras empresas que eventualmente participassem acionariamente da cindida) receberam bens, direitos e obrigações que certamente incluíam as mais diversas rubricas, inclusive, no que interessa, possíveis créditos e débitos da Autolatina em relação à Fazenda Federal.

Neste contexto, as eventuais “obrigações tributárias” da Autolatina passaram a ser, observadas as proporções de cada acionista no capital social da cindida, de responsabilidade das cindendas, Ford dentre elas.

Neste sentido, veja-se:

***Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977***

***Responsáveis por Sucessão***

*Art 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:*

(...)

*II - a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;*

<sup>3</sup> devem ser observadas as disposições do artigo 233, parágrafo único da Lei nº 6.404/1976 e artigo 1.122, do Código Civil – Lei nº 10.406, de 10/01/2002.

<sup>4</sup> BORBA, José Edwaldo Tavares. Direito Societário. 10. ed. rev., aum., e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 498-499

<sup>5</sup> Conforme lição de Egberto Lacerda Teixeira e José Alexandre Tavares Guerreiro, o objetivo desses dois institutos (protocolo e justificação) é assegurar aos sócios o conhecimento de todas as condições da operação, das repercussões sobre os seus direitos e do valor de reembolso que lhes caberá, caso prefiram usar do direito de retirada (in: Das Sociedades Anônimas no Direito brasileiro. São Paulo: Bushatsky, 1979, p. 663.

*III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;*

Igualmente:

*Direitos dos Credores na Cisão*

*Art. 233. Na cisão com extinção da companhia cindida, as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da companhia extinta. A companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.*

*Parágrafo único. O ato de cisão parcial poderá estipular que as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida serão responsáveis apenas pelas obrigações que lhes forem transferidas, sem solidariedade entre si ou com a companhia cindida, mas, nesse caso, qualquer credor anterior poderá se opor à estipulação, em relação ao seu crédito, desde que notifique a sociedade no prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação dos atos da cisão.*

Do mesmo modo, em relação à responsabilidade tributária, o art. 132 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), considera a empresa cindida responsável tributária solidária com a cindida (sujeito passivo original), uma vez que o termo “transformação” ali utilizado alcança também a operação de cisão:

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

Ora, se em um lado da balança a legislação impõe que as empresas nascidas de cisão devem assumir as obrigações tributárias devidas pela sociedade cindida, não teria o menor sentido legal, ético, jurídico ou lógico que na variável oposta (créditos da pessoa jurídica contra a Fazenda Pública) não fosse dado o mesmo tratamento isonômico, desde que, por evidente, o evento de dissensão se revista das formalidades previstas em lei, não haja simulação, não se caracterize como planejamento tributário ilícito e não mostre um evidente descompasso entre a vontade aparente e a vontade real.

Neste quadro, ainda que subsistam decisões em linha oposta, como a aqui recorrida, a mais recente jurisprudência, inclusive de 1ª Instância (DRJ)<sup>6</sup> vem sinalizando

<sup>6</sup> DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO - 1º TURMA ACÓRDÃO Nº 16-17613 de 25 de Junho de 2008 ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ EMENTA: REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. IRRF. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos declarados somente poderá ser restituído/compensado na declaração da pessoa jurídica na forma de saldo negativo do IRPJ, não havendo previsão legal para a restituição direta do IRRF. CISÃO PARCIAL. ORIGEM DO SALDO CREDOR. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. Tendo o requerente apresentado os documentos fiscais solicitados pela autoridade fiscal para fins de comprovação da cisão parcial e da composição da conta Saldo Credor de Impostos do Ativo Circulante, que foi vertido para o patrimônio do requerente, confirma-se o evento de cisão parcial.

fortemente no sentido de que, observadas as normas legais, não presentes atos simulados e havendo claro e confirmado fim econômico na operação de cisão, ainda que parcial, seus efeitos são plenamente válidos e eficazes perante seus sócios/acionistas e terceiros, inclusive o Fisco.

Na verdade, dentro daquilo que vem se construindo no ordenamento jurídico brasileiro, uma operação societária estruturada deve ser vista em seu conjunto, de modo a se analisar o seu fim último, ou seja, deve haver substância econômica a lhe conferir fidedignidade, ser praticada por agente capaz, ser seu objeto lícito, possível e determinado ou determinável e ter forma prescrita ou não defesa em lei.

Nesse trilha, este Tribunal Administrativo vem firmando sólido entendimento de que operações societárias cuja causa não seja a mesma que a sua realização fática devem ser desconsideradas para fins tributárias. Exprima-se, é fundamental analisar a substância econômica da operação para conferir sua eficácia e validade (1ª Seção, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / Acórdão 1401.000-868 - 18/12/2012)

Pela voz do I. Conselheiro Geraldo Valentim Neto, da 2ª Câmara, 2ª Turma, Relator do voto condutor do Acórdão nº 1202-001.076, de 04 de dezembro de 2013, bem se visualiza o tema:

*“Não é o conteúdo formal do negócio jurídico (causa típica) consubstanciado na declaração de vontade que irá determinar a incidência tributária, mas sim sua causa objetiva (propósito). É preciso verificar a função a que se destina a operação dentro do empreendimento econômico, e não somente a prática de atos baseados em dispositivos legais (princípio da estrita legalidade em matéria tributária).*

*Assim, não se faz suficiente a licitude dos atos realizados, tampouco a máxima argumentativa da liberdade empresarial de autoorganização, para legitimar as alternativas escolhidas em uma reestruturação societária, pois estas devem estar providas de causa econômica, de modo que o motivo da reorganização não seja única ou predominantemente de economizar tributos”.*  
*(destaques acrescidos)*

Pois bem, no caso concreto, assomam:

1. O cumprimento de todos os requisitos formais e legais para a realização da cisão;
2. O devido destaque publicitário previsto no artigo 233, parágrafo único, da Lei nº 6.404/1976;
3. A pactuação do negócio na forma do protocolo e justificativa da cisão;
4. A versão do patrimônio da cindida (Autolatina), para as cindendas (Ford e outras);
5. A absorção, por força de lei e do pacto negocial firmado no protocolo e justificativa da cisão, de bens, direitos e obrigações que eram da cindida,

pelas cindendas, aí incluídos os débitos e créditos em relação à Fazenda Pública Federal;

6. A não presença de qualquer ato de caráter simulatório, ao contrário, tratou-se de operação com visível fundamento e substância econômica, praticada por empresa devidamente constituída e regular (Autolatina) e vertida para outras pessoas jurídicas que, como é notoriamente público, antes unidas em uma holding, passaram a ter vida própria, cada uma de per si, como é de conhecimento de toda a comunidade;
7. A continuidade dos negócios da cindendas, seja na forma original da cisão, seja por empresas sucessoras surgidas por incorporação, fusão ou nova cisão, eventos que, se havidos, não lhes tirou a essência jurídica inicial, permanecendo, assim, ativas e no mesmo ramo negocial (montadoras); e,
8. Não haver nos autos identificação alguma de que o negócio jurídico (cisão) tenha ofendido as normas impositivas previstas nos artigos 166 e 167, do Código Civil<sup>7</sup>, o que poderia levar à sua nulidade.

Pelo cenário traçado, entendo estar confirmado o propósito negocial, não visualizo indícios de que se possa estar diante de uma operação societária (cisão) sem fim econômico e nem se tratar de planejamento tributário com características de evasão fiscal. Assim, não vislumbro qualquer óbice à transferência do crédito fiscal da cindida (Autolatina), em face do evento sucessório, a favor da empresa cindenda aqui demandante (Ford) ou de quem eventualmente a tenha ou vier a incorporá-la posteriormente.

No ângulo judicial, decisão exarada pelo C. TRF da 4ª Região segue o mesmo passo:

***TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CISÃO PARCIAL DA PESSOA JURÍDICA. DIREITO À COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DA EMPRESA CINDIDA, RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. ARTIGO 229 DA LEI 6.404/76.***

<sup>7</sup> Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:

- I - celebrado por pessoa absolutamente incapaz;
- II - for ilícito, impossível ou indeterminável o seu objeto;
- III - o motivo determinante, comum a ambas as partes, for ilícito;
- IV - não revestir a forma prescrita em lei;
- V - for preterida alguma solenidade que a lei considere essencial para a sua validade;
- VI - tiver por objetivo fraudar lei imperativa;
- VII - a lei taxativamente o declarar nulo, ou proibir-lhe a prática, sem cominar sanção.

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

- I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;
- II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;
- III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

*1. No caso de cisão de pessoa jurídica, o direito de compensação dos créditos tributários reconhecidos judicialmente em favor da empresa cindida passa a integralizar o patrimônio da empresa cindenda, na proporção do patrimônio a ela transferido. (ApelReex 2006.72.00.006540-4, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira, DOU 9/12/2010)*

Subsidiariamente, em nível interno da RFB, diversas Soluções de Consulta trataram do assunto, cabendo destacar a posição assumida pelos pareceristas tributários em duas recentes manifestações, a SCI nº 3 – Cosit, de 04/02/2011 e a SC nº 119 - Cosit, de 22/05/2014.

Na primeira delas, a SCI nº 3/2011 [tratando de cisão parcial], converge para o entendimento de que, sendo a cisão parcial uma hipótese legal de sucessão dos direitos previstos nos atos de formalização societária, os créditos decorrentes de indébitos tributários **“...passam a ter natureza de créditos próprios da sucessora se assim determinarem os atos de cisão e de tal modo válidos para a solicitação de restituição e compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional”** (ementa, *in fine*)

Já a SC nº 119/2014, ao responder questionamento também envolvendo caso de cisão parcial, embora tenha posição reversa à SCI nº 3/2011, ressalva ser possível o aproveitamento do crédito recebido na cisão, desde que (como destacado antes neste voto), haja propósito negocial, efetiva transferência de patrimônio, cisão efetiva de ativos, etc.

Literalmente:

**“9.6. Quanto ao IRPJ e CSLL, os créditos provenientes de indébito tributário pago a maior podem ser reconhecidos pela cindenda desde que a operação societária de cisão contenha efetiva transferência de patrimônio líquido e contenha propósito negocial, (...).**

**9.7. Tal hipótese é possível desde que haja cisão de ativos, como estabelecimentos produtivos. Nesse caso, a cisão desses ativos também pode ensejar a cisão dos créditos de IRPJ e CSLL em razão de recolhimentos indevidos. Entretanto, o aproveitamento dos referidos créditos deve ser proporcional à parcela do patrimônio líquido recebida por cada empresa resultante da cisão”.** (negrito no original)

Observe-se que a ressalva comporta exatamente o caso tratado.

Por fim, não se olvide o exposto mandamento do § 1º, do artigo 229, da Lei nº 6.404/1976, *verbis*:

**§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.** (destaque desta Relatoria)

Em face do exposto, reformo a decisão recorrida e dou PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO para, exclusivamente neste aspecto, reconhecer que os créditos tributários pertencentes à Autolatina e transferidos à recorrente em face da

cisão daquela empresa, passaram a ter natureza de créditos próprios da cindenda e assim válidos, se confirmados, para compensação de débitos desta para com a Fazenda Nacional.

Todavia, como a única variável presente nos autos foi a negativa do direito da recorrente de utilizar-se dos créditos nascidos da cisão (direito reconhecido neste voto), devem os autos retornar à DRF/São Bernardo do Campo - SP para análise da existência da suficiência e disponibilidade dos mesmos para as compensações promovidas ou a promover, até o limite do crédito apurado e reconhecido.

É como voto.

Brasília (DF), Sala das Sessões, em 04 de março de 2015.

*(documento assinado digitalmente)*

PAULO MATEUS CICCONE – Relator