



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 13889.00254/2003-82  
**Recurso nº** 159.975 Voluntário  
**Matéria** IRPJ  
**Acórdão nº** 191-00.090  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2009  
**Recorrente** COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS  
**Recorrida** 5ª TURMA-DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 1999

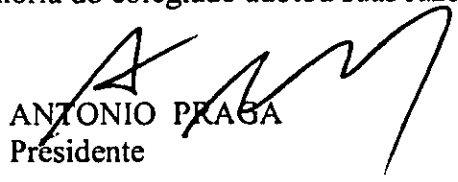
**Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ENTRE TERCEIROS. VEDAÇÃO. ATO SIMULADO.**


Não gera efeitos, no campo tributário, ata de cisão e incorporação cujo objeto precípua é a transferência de créditos entre empresas coligadas por flagrante violação à legislação tributária que veda essa operação tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, acompanham pelas conclusões Ana de Barros Fernandes, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Antonio Praga. Designada a Conselheira Ana de Barros Fernandes para redigir o voto vencedor, tendo em vista que a maioria do colegiado adotou suas razões de decidir.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
ANA DE BARROS FERNANDES  
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 17 6 ABR 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni, Roberto Armond Ferreira da Silva, Ana de Barros Fernandes (Relatora) e Antônio Praga (Presidente).

## Relatório

O Recorrente pleiteia a restituição de saldo negativo do imposto de renda da Pessoa Jurídica – IRPJ apurado no ano calendário de 1999, no importe de R\$ 4.821,53, mediante a compensação com débitos de parte do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, do 3º decênio de janeiro de 2004. O pedido restituição vem datado de 20 de agosto de 2004.

Esclarece que esse crédito advém de parcela do patrimônio da empresa incorporada Vale do Xingu S/A Pecuária, Agricultura e Comércio, tendo sido apurado em 31 de dezembro de 2000, consoante ata de assembléia geral extraordinária.

A pretensão do contribuinte foi indeferida pela DRJ-POR/SP sob o argumento de que o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 41/00 veda a compensação com crédito de terceiros, nesse compasso também o art. 40 da IN/SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

O Recurso Voluntário sustenta que a cisão e posterior incorporação tinham finalidade empresarial, não um mero planejamento tributário com o objetivo precípua de reduzir tributo, daí que do total do acervo incorporado somente 1,98% corresponderiam a créditos a compensar. Aduz também que o § 1º do art. 229 da Lei 6.404/76 dispõe que a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão, então conclui que o crédito não é de terceiros, ao revés, é próprio, posto que decorrente de expressa disposição legal. Por derradeiro, alega que o art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77 reza que respondem solidariamente pelo imposto devido pela pessoa jurídica “a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial.”

Eis a síntese que importa para o julgamento.

## Voto Vencido

Conselheiro ROBERTO ARMOND FERREIRA DA SILVA, Relator

Presentes os pressupostos processuais, conheço do recurso. Passo a apreciá-lo.

Como bem salienta o próprio recorrente, *verbis*: a questão não passa por saber quem é ou deixa de ser o sujeito passivo, mas sim se a pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra em decorrência de operação de cisão pode ser considerada como um “terceiro” para fins de aplicação da Ins. Nº 41/00 e 460/04 (fl. 191 dos autos).

Observe-se que a empresa cindida teve parcela de seu patrimônio incorporada à recorrente, mas, na parte remanescente, mantém sua atividade empresarial. Noutro modo de dizer, não houve uma incorporação total, tampouco a extinção da pessoa jurídica Vale do Xingu S/A Pecuária, Agricultura e Comércio.

Pois bem, o direito tributário considera as empresas cindidas ou incorporadas como terceiros, confira-se o CTN:

## **CAPÍTULO V**

### *Responsabilidade Tributária*

#### **SEÇÃO I**

##### *Disposição Geral*

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

[...]

#### **SEÇÃO II**

##### *Responsabilidade dos Sucessores*

*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.*

Percebe-se que para os fins tributários a empresa incorporadora é terceira, haja vista o Código Tributário prescrever que será responsável tributário, logo, parte da premissa de que é terceira pessoa.

Raciocínio contrário seria admitir possível a compensação de créditos tributários entre contribuinte e responsável, uma vez que ambos não seriam “terceiros”; a balburdia seria de monta.

O conceito de responsável tributário e de sujeito passivo também advém de texto expresse do Código Tributário Nacional, confira-se:

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

**II - responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(sem negrito ou sublinhado no original)

Portanto, o Código Tributário trata de forma diversa da Lei 6.404/76 (Lei das S/A) o instituto jurídico aqui em comento.

Esse conflito aparente de normas se resolve através do princípio de hermenêutica denominado de especialidade ("*lex specialis derogat legi generali*"), pelo qual "*a norma especial acresce um elemento próprio à descrição legal do tipo previsto na norma geral, tendo prevalência sobre esta, afastando-se assim o bis in idem, pois o comportamento só se enquadrará na norma especial, embora também esteja previsto na geral*" (RJTJSP 29/203).

Diante do exposto, **VOTO** pela improcedência do recuso interposto.

Salda das Sessões (DF), em 30 de janeiro de 2009

ROBERTO ARMONO FERREIRA DA SILVA

#### Voto Vencedor

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Redatora Designada

Divirjo, *data vênia*, da posição e foco adotados pelo i. conselheiro.

Entendo que o incorporador subroga todos os direitos e deveres que lhe foram transferidos no ato da incorporação, tratando-se de cisão parcial ou total. Passa, consoante dispõe o artigo 132 do Código Tributário Nacional - CTN, anteriormente reproduzido, a ser o sujeito passivo das obrigações tributárias contraídas pela incorporada, bem como titular dos direitos em seu lugar.

Vale ressaltar que quando a incorporação se opera de forma total a pessoa jurídica incorporada é extinta. Quando se opera de forma parcial, por cisão da incorporada, a parte cindida é incorporada e sofre os efeitos *ex tunc*, ou seja, se operam desde então, como se aquele patrimônio – dívidas e direitos – já fossem da incorporadora. Por essa razão, não posso comungar com o raciocínio esposado pelo n. colega julgador.

No entanto, ao analisar o Pedido de Restituição juntado às fls. 01 do presente, as Declarações de Compensação juntadas às fls. 91 a 96, 110 a 112, e os documentos que constam dos autos, fica evidenciado, de forma inequívoca que a incorporação realizada teve como

*J*

objetivo precípua, senão único, o de transferir créditos tributários à pretensa incorporadora, pela incorporada, empresas coligadas.

Ocorre que já se encontrava em vigor a vedação normativa de cessão de créditos para terceiros, o que faz o nexo causal entre o ato de incorporação e a transferência dos créditos, ousando dizer, de forma totalmente simulada, juridicamente tratando.

A cisão da empresa “Vale do Xingu S/A Pecuária, Agricultura e Comércio”, datada de 31/12/2000, se efetivou em 14/02/2001, conforme comprova o registro da Junta Comercial do Estado de Mato Grosso (fls. 26). Em abril de 2000, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 41, vedando a compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros, transcreva-se:

*Art. 1o É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros.*

A Ata da Assembléia Geral Extraordinária – AGE juntada às fls. 11 a 19 nos noticia que a cisão foi imediatamente seguida pela incorporação da parcela cindida em favor da recorrente, “Cia Müller de Bebidas”, e que a parcela patrimonial vertida é composta dos seguintes direitos: **IRRF a compensar, IRPJ a compensar, CSLL a compensar, Pis a compensar, Cofins a compensar** e o crédito proveniente de mútuo entre ambas empresas (fls. 16).

Ora, o ato de incorporação e protocolo e justificação de cisão parcial são cristalinos no que respeita à verdadeira intenção das empresas, a despeito do alegado em defesa: que a cisão da empresa parcialmente incorporada teve um propósito negocial, além do aspecto fiscal. Não é esse o fato comprovado nos autos.

Entendo que houve uma manobra por parte das empresas para burlar a vedação da transferência de créditos entre terceiros. Todavia, a simulação jurídica embora revestida de todas as formalidades extrínsecas do ato não pode surtir efeitos contra a legislação tributária, que se vincula aos fatos em si praticados, privilegiando a verdade material dos fatos.

Já disse o insigne mestre Alberto Xavier, “*Se, na verdade, o Fisco tem o poder-dever de oficiosamente investigar a verdade dos fatos com vista a determinar a sua eventual subsunção no tipo legal, tal investigação deve abranger a verdade em todos os seus aspectos jurídicos e factuais, notadamente o de saber se a vontade declarada corresponde à vontade real ou se existem provas de que a declaração é enganosa, artificiosa, aparente ou simulada.*”

Em assim sendo, no campo tributário, não se admitem os efeitos produzidos pela cisão com relação à transferências dos créditos acima discriminados, entre as empresas “Vale do Xingu” e “Cia Muller”, por flagrante violação à legislação tributária vigente à época

Por fundamentação diversa do conselheiro relator, voto no sentido de não homologar a compensação pleiteada pela recorrente e indeferir o pedido de restituição de fl. 01, acompanhando integralmente o acórdão nº 14-15.444 da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto/SP.

Oriento, ainda, ao órgão preparador verificar se há outros processos administrativos versando sobre litígio envolvendo os mesmos créditos a compensar e juntar cópia do presente acórdão aos mesmos, se houver.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2009



ANA DE BARROS FERNANDES

