



**Processo nº** 13896.722618/2013-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-006.852 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de julho de 2023  
**Recorrente** TELEFONICA DATA S.A. (SUCEDIDA POR TELEFÔNICA BRASIL S.A.)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

DESPACHO DECISÓRIO. PARECER. ADEQUADA FUNDAMENTAÇÃO. OMISSÃO DO CONTRIBUINTE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nulo o Despacho Decisório no qual, encampa-se os fundamentos explicitados em Parecer anexo, os quais justificam adequadamente a decisão adotada, a despeito da omissão do contribuinte na prestação de maiores informações.

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

Ano-calendário: 2006

SALDO NEGATIVO. CISÃO PARCIAL COM EFEITOS ECONÔMICOS. POSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA. LIMITES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Na cisão parcial, desde que possua fim econômico, há a possibilidade de transferência de saldo negativo de IRPJ apurado pela empresa cindida, nos limites estabelecidos pela legislação tributária.

SALDO NEGATIVO. CISÃO PARCIAL COM EFEITOS ECONÔMICOS. ALTERAÇÕES PATRIMONIAIS PÓS BALANÇO. ABSORÇÃO PELA EMPRESA INCORPORADORA DA PARCELA CINDENDA.

Em havendo disposição expressa nos atos relativos a operação de cisão parcial com efeitos econômicos e posterior incorporação, o saldo negativo de IRPJ apurado após o balanço que definiu os valores envolvidos na operação pode ser absorvido pela empresa incorporadora da parcela cindenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, substituída pela conselheira Miriam da Costa Faccin (suplente convocada).

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Oliveira, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Miriam Costa Faccin (suplente convocada) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação a Acórdão que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente acima identificada.

O presente processo decorre de Declaração de Compensação (DComp) por meio da qual a Recorrente compensou suposto saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo a período do ano-calendário de 2006 anterior a evento de cisão por ela sofrido.

Por meio de Parecer e Despacho Decisório emitidos pela autoridade administrativa competente, o direito creditório invocado não foi reconhecido, tendo em vista a ausência de comprovação da extinção de todos os valores devidos por estimativa que compunham o saldo negativo compensado, bem como a impossibilidade, por ausência de atendimento a intimações, de se confirmar os detalhes acerca do evento de cisão. Por tal razão, a compensação em questão não foi homologada.

Cientificada da decisão, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade em que alegou a nulidade do referido Despacho Decisório, tendo em vista que não teriam sido demonstrados os fundamentos que motivaram a decisão adotada. Quanto ao mérito, apresentou contestações a respeito de suposta exigência do Fisco acerca da comprovação do oferecimento à tributação de receitas de aplicações financeiras; e informou que estaria em busca dos documentos comprobatórios necessários, os quais seriam, oportunamente, apresentados. Finalmente, sustentou que toda a comprovação necessária à confirmação do saldo negativo compensado poderiam ser obtida por meio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), dos documentos fiscais já fornecidos e de diligências fiscais.

Na decisão de primeira instância, rejeitou-se a alegação de nulidade, por se considerar presente a fundamentação no Despacho Decisório de não homologação e ausente qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente. Em relação ao mérito, registrou-se, inicialmente, que os documentos apresentados com a Manifestação de Inconformidade se referia a evento de cisão ocorrido em ano-calendário posterior. No entanto, por meio de consulta a outro processo administrativo, foi possível se obter as informações necessárias à elucidação do evento de cisão sofrido no ano-calendário a que se referem estes autos. Assim, apesar de confirmadas todas as retenções e extinção dos valores devidos por estimativas, reconheceu-se em favor da Recorrente apenas a parcela do saldo negativo a que faria jus, de acordo com o percentual do Patrimônio Líquido a ela destinada na operação de cisão sofrida, homologando-se, parcialmente, a compensação realizada.

Após a ciência da referida decisão, foi apresentado Recurso Voluntário no qual se reiterou a preliminar de nulidade do Despacho Decisório, e, quanto ao mérito, sustentou-se que,

a despeito da cisão sofrida, a Recorrente faria jus à íntegra do saldo negativo apurado no ano-calendário de 2006, já que o evento especial teve por base o patrimônio líquido apurado ao final do ano-calendário anterior, e nem todas obrigações e direitos teriam sido atingidos pela cisão ocorrida. Aduziu-se, finalmente, que a Recorrente, tendo ficado obrigada ao cumprimento das obrigações tributárias no ano-calendário de 2006, faria jus, igualmente, ao saldo negativo a elas correspondente.

O processo foi, então, distribuído por sorteio a este Conselheiro.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

### 1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 23 de abril de 2021 (fls. 176/177), tendo apresentado o seu Recurso, em 25 de maio do mesmo ano (fl. 178), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, uma vez que a data de ciência recaiu em uma sexta-feira, de modo que o início do prazo recursal somente se iniciou no primeiro dia útil subsequente (art. 5º, parágrafo único, do referido Decreto).

O Recurso é subscrito eletronicamente pelo responsável legal pela pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### 2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente argui, desde a Manifestação de Inconformidade, a nulidade do Despacho Decisório que não reconheceu o saldo negativo compensado na Dcomp por ela apresentada. Afirma que a autoridade administrativa “não demonstrou os fundamentos que motivaram a não homologação do crédito pleiteado”, e “que não foram disponibilizadas à Recorrente as informações relativas à análise do crédito, o que impossibilita a verificação e conferência da análise realizada pelas autoridades fiscais”.

Pelos fatos acima descritos, sustenta que teve prejudicado o seu direito de defesa, o que, acaso comprovado, efetivamente seria causa de nulidade da decisão, à luz do disposto no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Os elementos constantes dos autos, contudo, atestam a improcedência da referida preliminar.

A compensação declarada pela Recorrente foi objeto de análise por meio do Parecer de fls. 28/31, no qual se afirma que teria havido a comprovação integral das retenções na fonte que comporiam o saldo negativo invocado na DComp, além da comprovação parcial das estimativas de IRPJ integrantes da referida composição.

Contudo, tendo em vista que o saldo negativo em questão teria sido apurado no momento de cisão sofrida pela Recorrente, era essencial o conhecimento por parte da autoridade administrativa dos detalhes da referida operação, de modo a ser possível determinar a quem caberia referido crédito após a cisão. Apesar de terem ocorrido duas tentativas de intimação à Recorrente, para prestar os referidos esclarecimentos, nenhum elemento de prova foi obtido, de modo que concluiu a autoridade administrativa:

Sem as informações imprescindíveis sobre como se deu o evento de cisão? Qual a fatia do patrimônio líquido que coube de direito à Telefônica Data? Não foi possível atribuir certeza quanto ao direito da interessada, muito menos, conseguir quantificar o crédito requerido.

Assim, com fulcro no referido Parecer e no disposto no art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, e no art. 39 da Lei nº 9.784, de 1999, a autoridade competente não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação declarada.

Nada mais distante da realidade a afirmação da Recorrente de que lhe foi imposto “dever de adivinhar os motivos pelos quais seu direito foi restringido”. Assim como não procedem as críticas acerca da necessidade de a autoridade administrativa não haver buscado analisar “**os documentos fiscais apresentados pela Recorrente no cumprimento de suas obrigações acessórias**”. Ora, a autoridade administrativa tentou obter da Recorrente os elementos que entendia necessários à confirmação do direito creditório pleiteado, mas foi obstada pela frustração às tentativas de intimação. Diante da incerteza acerca do crédito, não reconheceu o saldo negativo apontado na DComp, o que abriu à Recorrente a possibilidade para realizar a devida comprovação por meio da apresentação de Manifestação de Inconformidade.

Pelo exposto, não restam dúvidas de que a decisão administrativa foi devidamente fundamentada e que inexistiu qualquer ofensa ao direito de defesa da Recorrente, que contra ela pôde se insurgir por meio dos recursos cabíveis.

Assim, voto por rejeitar a preliminar de nulidade.

### **3 DO MÉRITO**

Em relação ao mérito do Recurso, conforme relatado na decisão de primeira instância, todas as parcelas componentes do saldo negativo compensado por meio da Declaração de Compensação (DComp) tratada nos presentes autos foram confirmadas, de modo que ratificada a apuração de saldo negativo de IRPJ referente ao período de 01/01/2006 a 28/07/2006, no montante de R\$ 1.050.658,36.

Entretanto, com base nos elementos de prova constantes do processo administrativo nº 13896.7200723/2015-28, os julgadores concluíram que a Recorrente, em decorrência da cisão parcial sofrida no ano-calendário em questão, somente faria jus a 10,0045% (dez vírgula zero zero quarenta e cinco por cento) do referido saldo negativo, razão pela qual lhe

reconheceram o crédito no montante de R\$ 105.113,12 e homologaram as compensações realizadas até tal limite.

No Recurso Voluntário, porém, argumenta-se que, na cisão em questão, “não ocorreu uma divisão por igual de todos os direitos e obrigações. Alguns bens foram cindidos e outros não. Ou seja, embora parte do seu patrimônio líquido tenha sido cindido, a Recorrente remanesceu integralmente com alguns direitos e obrigações”.

E, ainda, invocando os termos da Ata da 23<sup>a</sup> Assembleia Geral Extraordinária da Telecomunicações de São Paulo S.A. (Telesp) que:

29. Como se nota, apenas os deveres e obrigações constantes do laudo de avaliação foram efetivamente cindidos. Ocorre que as obrigações tributárias pré-cisão não foram transferidas para a TELESP na operação societária, tendo sido mantidas integralmente para a Recorrente. De igual forma, as contrapartidas, quais sejam os direitos creditórios pré-cisão também não foram vertidos para a TELESP, tendo remanescido integralmente para a Recorrente.

30. Desse modo, não tendo sido estipulada qualquer obrigação de recolhimento dos tributos relativos à essa sociedade com relação ao ano-calendário de 2006, essa obrigação foi integralmente assumida pela T-Empresas e, portanto, o crédito decorrente do Saldo Negativo de IRPJ apurado nesse período pertence integralmente à Recorrente. Ora, não faria sentido que a Recorrente fosse somente obrigada ao recolhimento do tributo, mas não ao direito do crédito tributário discutido.

31. Assim sendo, verifica-se que o crédito decorrente do Saldo Negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2006 decorre de estimativas recolhidas pela própria Recorrente e não está envolvido na cisão ocorrida e incorporação aprovadas por meio da Ata da 23<sup>a</sup> Assembleia Geral Extraordinária da TELESP, realizada em 28.4.2006, de forma que deve ser reconhecido integralmente o direito da Recorrente à compensação pleiteada, sem as limitações impostas pelo V. Acórdão recorrido, que desconsiderou as particularidades do caso e os direitos e deveres efetivamente vertidos para a TELESP após a cisão ocorrida.

A controvérsia, portanto, tal qual sustentado no Parecer que subsidiou o Despacho Decisório da autoridade administrativa, deve ser dirimida a partir da análise dos documentos relacionados à operação de cisão na qual a Recorrente esteve envolvida.

A esta mesma conclusão se chegou na Solução de Consulta Cosit nº 321, de 2017, sendo relevante destacar os seguintes trechos, inclusive pelas ressalvas às limitações legais impostas, na seara tributária, às disposições dos atos societários referentes às operações de cisão:

10.2. Em relação à responsabilidade tributária, o art. 132 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN)<sup>1</sup>, considera a empresa cindenda responsável tributária solidária com a cindida (sujeito passivo original), uma vez que o termo “transformação” ali utilizado alcança também a operação de cisão. De igual modo dispõe o § 1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (abaixo transscrito), que respondem solidariamente por todos os tributos da pessoa jurídica as sociedades que absorveram patrimônio de outra por cisão (note-se que apenas a ementa do decreto-lei fala em imposto sobre a renda; mas a parte normativa reza que se aplica a todos os tributos da pessoa jurídica, o que inclui CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins etc.):

[...]

10.3. Assim, por simetria à responsabilização tributária da empresa sucessora, esta passa também a ter direitos da empresa que foi sucedida, decorrentes da legislação tributária, o que não se dá de forma irrestrita, principalmente quando se trata de sociedade sucedida por cisão parcial, em que a cindida não se extingue. Desse modo, **a transferência de eventuais direitos tributários deve ser analisada caso a caso**, sob pena de uma convenção particular modificar a definição legal dos sujeitos passivos (simetricamente, de quem tem direito aos créditos provenientes da legislação tributária), o que contraria o art. 123 do CTN2.

10.4. Tal posicionamento não é inédito nesta Coordenação-Geral de Tributação, não obstante a importância do esclarecimento contido no item anterior. A Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 3, de 4 de fevereiro de 2011, explicitou que a empresa que recepcionou parte do patrimônio da empresa que foi cindida pode reconhecer os créditos daquele, que não se tornam créditos de terceiro somente pelo fato de a cindida subsistir. Deve-se, contudo, ressaltar: não obstante o fato de ter havido uma cisão não implicar necessariamente que os créditos se tornam de terceiro, isso não quer dizer que esses créditos sempre podem ser reconhecidos como próprios da empresa sucessora pela cisão.

10.5. Apesar da regra genérica da Lei das S/A, que estabelece a sucessão em todos os direitos e obrigações, esta generalização de direitos não pode ser interpretada de forma irrestrita na seara tributária, até mesmo por haver normas específicas aplicáveis aos créditos tributários.

[...]

12. A cisão, por outro lado, consiste em uma operação societária com alta discricionariedade por parte dos sócios em determinar qual patrimônio é vertido à cindenda e qual permanece com a cindida. Por exemplo, ela pode verter um direito (duplicatas a receber) à sucessora, mas continuar com o estabelecimento industrial para si (ativo permanente), mesmo que aquele tenha se originado deste.

12.1. Na seara tributária não é exatamente assim. A despeito de o crédito3 porventura poder ser reconhecido para a sucessora, o art. 123 do CTN veda que convenção particular possa determinar a responsabilização tributária. Tal dispositivo também deve ser aplicado ao reconhecimento de um direito creditório do sujeito passivo, que nada mais é do que o reconhecimento de uma dívida por parte da Administração Tributária, sujeitando-se ao princípio da indisponibilidade do interesse público.

[...]

14.2. Nada obstante, uma operação societária que efetivamente possua substância econômica, ou seja, que inclua uma cisão com transferência de ativos ou parcela do patrimônio líquido, pode gerar a sucessão de créditos fiscais que tenham vinculação ao patrimônio cindido, tornando-os créditos próprios da sociedade cindenda.

[...]

14.7. 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, conforme julgado do Tribunal Regional Federal da 4<sup>a</sup> Região:

No caso sob análise, conforme se observa da Ata da 19<sup>a</sup> Assembleia Geral Extraordinária da Telefônica Empresas S.A. (fls. 362/366), a operação ajustada diz respeito à cisão parcial da Recorrente (ali denominada T EMPRESAS), com incorporação da parcela

cindida por parte da Telecomunicações de São Paulo S.A. (TELESP). A data-base para a operação foi fixada em 31 de dezembro de 2005, oportunidade em que, de acordo o laudo de avaliação contábil levantado, o patrimônio da Recorrente “era de R\$ 304.234.227,25 (trezentos e quatro milhões, duzentos e trinta e quatro mil, duzentos e vinte e sete reais e vinte e cinco centavos) e o valor patrimonial contábil da parcela cindida era de R\$ 273.797.261,22 (duzentos e setenta e três milhões, setecentos e noventa e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e dois centavos)”. Destes últimos montantes, decorreu a constatação constante da decisão recorrida, no sentido de que a Recorrente somente faria jus a 10,0045% (dez vírgula zero zero quarenta e cinco por cento) do saldo negativo referente ao período pré-cisão do ano-calendário de 2006, que é o percentual proporcional ao patrimônio líquido que permaneceu em seu poder.

Os detalhes acerca dos elementos patrimoniais envolvidos na operação são detalhados no Protocolo e Justificação de fls. 367/381, do qual se extraem os excertos a seguir:

7.1. A Cisão se dará por meio da transferência, da T EMPRESAS para a TELESP, dos ativos, passivos, direitos e obrigações correspondentes às atividades de SCM nos setores 31, 32 e 34 da Região 111 do Anexo 11 do Plano Geral de Outorgas, correspondentes aos elementos ativos e passivos descritos no balanço de transferência contido no Laudo de Avaliação ao Valor Contábil para Fins de Cisão e Incorporação preparado pela Hirashima com base nas demonstrações financeiras da T EMPRESAS de 31 de dezembro de 2005, auditadas pela Emst & Young, que constitui o Anexo II a este Protocolo (“Balanço de Transferência”). De acordo com o disposto no laudo de avaliação contábil elaborado pela Hirashima, o patrimônio líquido contábil da T EMPRESAS a ser incorporado pela TELESP, em 31 de dezembro de 2005, é de R\$ 273.797.261,22 (duzentos e setenta e três milhões, setecentos e noventa e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e dois centavos).

[...]

7.3. As variações patrimoniais ocorridas na T EMPRESAS entre a data-base do laudo de avaliação do seu valor contábil e a data das Assembléias Gerais de Acionistas que aprovarem a Cisão serão absorvidas pela TELESP e compensadas contra a conta de investimentos no ativo permanente, de modo a que o resultado da Cisão seja sempre neutro para a TELESP.

[...]

7.5. Nos termos do art. 233, Parágrafo Único, da Lei das S.A., fica estabelecido que a TELESP será responsável apenas e tão-somente pelas obrigações que lhe forem expressamente transferidas nos termos deste Protocolo e do Balanço de Transferência, sem solidariedade com a T EMPRESAS. Não há contingências passivas relevantes e não contabilizadas a serem assumidas pela TELESP como resultado da incorporação da parcela cindida da T EMPRESAS.

A partir do exposto, observa-se que é verídica a afirmativa da Recorrente no sentido de que, em decorrência da cisão realizada em 2006, foram transferidas à TELESP, apenas as obrigações constantes do Laudo de Avaliação que norteou a operação. Não é verdadeira, porém que “as obrigações tributárias pré-cisão não foram transferidas para a TELESP na operação societária, tendo sido mantidas integralmente para a Recorrente”.

Como expresso nos documentos referentes à operação de cisão, foram transferidos da Recorrente à Telesp os “ativos e atividades” de Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), “nas regiões em que tal serviço já é prestado pela TELESP”. Em contrapartida, permaneceram com a Recorrente “os ativos e atividades de SCM nas regiões em que tal serviço não é prestado

pela TELESP, bem como com os ativos e atividades de TI e *data center* de sua propriedade” (itens 1.1 e 1.2, à fl. 368).

Cabe destacar, inclusive, que, conforme Balanço de fls. 392/393, todos os elementos de Ativo e Passivo relacionados a obrigações/direitos existentes na data-base fixada (“Adiantamento e Impostos a Recuperar” e “Impostos a Pagar”) foram incluídos na parcela cindida a ser incorporada pela TELESP.

A leitura de todos os atos, também, permite a constatação de que não houve disposição específica acerca das obrigações e direitos de caráter tributário referentes aos fatos geradores ocorridos no período posterior ao laudo de avaliação. Aplicável, portanto, as disposições dos itens 7.1, 7.3. e 7.5 acima transcritos. Ou seja, todos os “ativos, passivos, direitos e obrigações” correspondentes à parcela cindida e incorporada pela TELESP (o que inclui aqueles de natureza tributária) lhe foram transferidos, sendo que eventual alteração em tal patrimônio ocorrida no citado período é, igualmente, incorporado pela TELESP. Em tal situação se inclui, portanto, as alterações patrimoniais decorrentes dos registros contábeis dos recolhimentos por estimativa, retenções na fonte e apurações dos saldos negativos da Empresa Cindida ocorridos no período de 01/01/2006 a 28/07/2006.

Assim, se é, à primeira vista, é defensável a conclusão a que chegaram os julgadores de primeira instância, no sentido de que os direitos/obrigações tributárias referentes ao citado período, a partir da disposição contida no item 7.3 do Protocolo e Justificação de fls. 367/381, constata-se que, na verdade, todas as repercussões dos fatos ocorridos no período de 01/01/2006 a 28/07/2006 foram absorvidas pela TELESP, de modo que a conclusão adequada aponta no sentido de que eventual saldo negativo de IRPJ apurado em relação a tal período seria de titularidade desta pessoa jurídica.

Neste momento, contudo, em sede de julgamento de Recurso Voluntário, torna-se impossível a aplicação do referido entendimento para invalidar o direito creditório reconhecido na instância *a quo*, o que configuraria *reformatio in pejus* em relação à pessoa jurídica Recorrente.

No limite, cabe, portanto, referendar a decisão adotada, sem o reconhecimento de qualquer valor adicional em favor da Recorrente.

#### 4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo