



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

Processo nº 15578.000002/2006-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.142 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2012
Matéria DCOMP IRPJ
Recorrente XEROX COMERCIO E INDUSTRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

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 em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a regularidade do pedido e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem, a fim de que seja apreciado o mérito da solicitação, nos termos do relatório e voto que passa a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Marcelo de Assis Guerra, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

XEROX COMERCIO E INDUSTRIA LTDA. recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Adoto o relatório da decisão recorrida (verbis):

Versa o presente processo sobre as Declarações de Compensação de fl. 18/29 transmitidas no período de 15/07/2005 a 15/09/2005.

O montante dos débitos compensados nas 7 (sete) declarações de compensação é de R\$ 9.428.358,96 (nove milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, trezentos e cinquenta e oito reais e noventa e seis centavos).

Cumpre frisar que utilização de créditos provenientes da empresa Astor Administração de Bens e Participações Ltda, CNPJ 31.160.906/0001-05, informada pela interessada como sucedida, é uma característica comum das declarações em questão.

No Parecer Conclusivo nº 006/2006 elaborado pelo SEORT/DRF Vitória/ES (fl. 31/36), consta que:

- A empresa supostamente incorporada, ASTOR ADMINISTRAÇÃO DE BENS E PARTICIPAÇÕES LTDA, encontra-se na situação ativa, de acordo com detalhamento constante do sistema Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, à fl. 30;
- O art. 45 da lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil Brasileiro, determina que se deve averbar no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo. No que concerne aos atos de incorporação, cabe à incorporadora promover a respectiva averbação no registro próprio, nos termos do art. 1.118 do mesmo diploma legal;
- A Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, em seu artigo 32, inciso II, alínea (a), estabelece a obrigatoriedade do registro na Junta Comercial, mediante arquivamento dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de sociedades mercantis;
- Em decorrência das atribuições previstas no artigo 4º do diploma legal já mencionado, o Departamento Nacional de Registro do Comércio – DNRC – por intermédio da Instrução Normativa nº 88, de 02 de agosto de 2001, disciplinou o arquivamento dos atos de incorporação na Junta Comercial da respectiva jurisdição quando as sociedades envolvidas tenham sede em unidades distintas da federação nos termos do artigo 12;
- Convém consignar, ainda, que por força da mesma Instrução Normativa, em relação às sociedades incorporadas, os pedidos de arquivamento dos atos deverão ser efetuados nas Juntas Comerciais onde se encontram registradas aquelas sociedades;

- Nesta perspectiva, não foi evidenciado o registro dos documentos inerentes à incorporação no Registro Público de Empresas Mercantis do Estado do Rio de Janeiro (Junta Comercial), às fl. 03/17, embora tenha sido efetivado o registro dos atos na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo;
- No que concerne à possibilidade de se efetuar compensações, cita-se o art. 170 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional;
- A União, disciplinando a utilização do instituto da compensação no âmbito tributário, editou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, que posteriormente teve sua redação alterada pela Lei nº 10.637/2002, pela Lei 10.833/2003 e pela Lei nº 11.051/2004;
- Cumpre assinalar que o §12 incluído ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.051/2004, não trouxe qualquer inovação ao caput do artigo, pois a compensação com a utilização de créditos de terceiros não era permitida anteriormente ao seu implemento;
- Isto porque a Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, que posteriormente foi convertida na Lei nº 10.637/2002, instituiu nova sistemática em relação às compensações que passaram a ser declaradas. Com a edição da IN SRF nº 210, de 2002, que disciplinou a nova sistemática das compensações no âmbito da SRF, a vedação de compensação de débitos próprios com créditos de terceiros foi reafirmada, conforme art. 30;
- Tal proposição foi repetida no art. 40 da IN SRF nº 460, de 2004, bem como no art. 40 da IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, que veda expressamente a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros, de qualquer natureza;
- Depreende-se, do exposto, que não pode prosperar a pretensão da interessada por falta de amparo legal para compensação de débitos próprios com a utilização de créditos de terceiros, porquanto, as compensações devem ser consideradas como não declaradas.

Deste modo, conforme Despacho Decisório de fl. 36:

- Foram consideradas não declaradas as compensações informadas no presente processo, bem como qualquer outra que venha a ser apresentada por meio eletrônico apontando o crédito constante do Processo nº 15578.000002/2006-35, observado o ordenamento contido no art. 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pelas Leis nº 10.637/2002, nº 10.833/2003 e nº 11.051/2004;
- Não cabe manifestação de inconformidade às Delegacias de Julgamento da Receita Federal, uma vez que, consideradas como NÃO DECLARADAS as pretendidas compensações, não se aplica ao caso presente o rito processual previsto nos §§ 9º, 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, por força do §13 do mesmo dispositivo legal, não tendo, portanto, eventual recurso o condão de suspender a exigibilidade dos débitos, devendo ser encaminhado à Superintendência de Receita Federal na 7ª Região Fiscal.

Cientificada da decisão em 05/05/2006 (A.R. - fl. 46), apresentou a interessada recurso (fl. 47/67), juntamente com os documentos (fl. 68/160), em 17/05/2006 (fl. 351).

De acordo com o Despacho proferido pelo SECAT/DRF Vitória/ES (fl. 168), o referido recurso foi objeto da Representação - Processo nº 15582.000071/2007-61,

devendo os presentes autos ser encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional/ES para inscrição em Dívida Ativa da União dos créditos tributários constantes do Demonstrativo de Débito de fl. 162/167.

No Despacho proferido pela Procuradoria da Fazenda Nacional no Espírito Santo (fl. 254/256) consta que:

- A Procuradoria tomou ciência da decisão, proferida pelo Juízo Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, que, nos autos da Ação pelo Rito Ordinário 2008.34.00.016221-4, impetrada por XEROX, deferiu a tutela antecipada, para: *determinar à ré que dê processamento às manifestações de inconformidade interpostas pela autora (Processos Administrativos nº 11543.00898/2003-56 e 15578.000002/2006-35), desde que tempestivas, ficando, destarte, suspensa a exigibilidade dos créditos objetos dos pedidos de compensação em referência nestes autos, conforme disposição do parágrafo 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96;*
- Foi consultada a Coordenação dos Grandes Devedores – CGD em Brasília, que informou, conforme e-mail anexo, que a União foi intimada da decisão e que o agravo interposto foi convertido em retido, não logrando êxito imediato;
- Cabe, deste modo, cumprimento à decisão proferida no processo nº 2008.34.00.016221-4.

Diante do exposto, os presentes autos foram encaminhados a esta DRJ/RJ1 para apreciação da manifestação de inconformidade de fl. 47/67 (cópia fl. 351/370), apresentada em 17/05/2006 (fl. 351), na qual a interessada alega, em síntese, que:

- *A interessada e a empresa “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” definiram os termos gerais do processo de incorporação no protocolo e na justificativa e nomearam peritos para elaboração do laudo de avaliação do patrimônio líquido da empresa incorporada (doc. nº 1);*
- *Posteriormente, em assembléia geral extraordinária realizada em 5.7.2004, por unanimidade de votos, a interessada analisou e ratificou os termos do protocolo e da justificativa, aprovou o laudo de avaliação elaborado e determinou a incorporação e automática extinção da empresa “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” (doc. 2), tudo conforme preceituam os artigos 1.116 a 1.118 do Novo Código Civil e o artigo 227 da Lei das Sociedades Anônimas, esta aplicável subsidiariamente;*
- *Concomitantemente, em assembléia geral extraordinária realizada em 5.7.2004, por unanimidade de votos, a “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” analisou e também ratificou os termos do protocolo e da justificativa, aprovou o laudo de avaliação elaborado e, por fim, declarou-se extinta, concluindo o processo de sua incorporação pela interessada (doc. 3);*
- *A interessada então promoveu o arquivamento dos documentos pertinentes à incorporação da extinta empresa “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo – “JUCEES”, na Cidade de Vitória, onde está localizada a sede da incorporadora (vide certificação na última folha dos documentos e doc. nº 4), com o objetivo de dar total transparência à referida concentração societária e torná-la oponente a terceiros. Note-se que consta, inequivocadamente, na certidão da JUCEES que “fica a incorporada extinta assumindo a incorporadora todos os direitos e obrigações”;*

- *Especialmente para dar ciência à SRF da ocorrência da incorporação, em 31.08.2004, também foi apresentada Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ específica, relativa somente ao período de janeiro a julho de 2004 (doc. 5). Até o presente momento, a Fiscalização Federal não se manifestou contrariamente à incorporação, o que vem a demonstrar a boa-fé da interessada e a transparência de toda operação;*
- *A interessada vem tomando todas as providências (ainda não concluídas) necessárias para arquivar os documentos pertinentes nas Juntas Comerciais nos Estados onde a extinta empresa “Astor Administração de Bens e Participações Ltda.” possuía estabelecimento, realocar eventuais débitos, além de efetuar a baixa no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, inscrições estaduais, inscrições municipais, entre outras;*
- *Valendo-se da prerrogativa de incorporadora, sucedendo todos os direitos e obrigações existentes até aquela data – art. 1115 e 1122 do Novo Código Civil e artigo 132 do Código Tributário Nacional, a interessada utilizou os créditos originalmente pertencentes à incorporada para quitar parte dos débitos próprios de outros tributos federais, conforme consta na declaração de compensação apresentada ao Fisco;*
- *Conforme laudo de avaliação, os créditos de tributos federais já existiam quando da realização da incorporação. Apesar desses créditos não terem sido gerados em razão das atividades desenvolvidas pela própria interessada, esta passou a ter direito à sua utilização no momento em que foi concluída a incorporação. Uma vez incorporada, os créditos de tributos federais originalmente da “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” passaram a ser de propriedade da interessada, que os utilizou para compensar com débitos próprios de outros tributos federais;*
- *Ao submeter a operação à análise da Secretaria da Receita Federal na Cidade de Vitória, a interessada teve sua compensação considerada como “não declarada”, sob o argumento de que o CNPJ da empresa “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” ainda está ativo;*
- *Neste entendimento, 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 este motivo ser homologada. Por esse mesmo motivo, a Fiscalização Federal considerou a compensação efetuada como “não declarada”, nos termos dos §§12 e 13 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11051/2004, o que impede em tese a interessada a interpor recurso com efeito suspensivo;*
- *Esclareça-se que a baixa no CNPJ da extinta empresa 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”. E como o registro na JUCEES já foi providenciado, o arquivamento na JUCERJA é uma questão meramente procedimental, que de forma alguma eiva de vícios a incorporação realizada, e que em pouco tempo será sanada;*
- *A decisão de fl. 31/36 não merece prosperar. Isso porque, preliminarmente, a classificação de determinada compensação como “não declarada”, por importar diretamente em supressão do direito de apresentação de*

recurso com efeito suspensivo, somente é permitido nos casos manifestos vedados por lei, no qual o contribuinte possui a nítida e injustificada intenção de postergar o curso do processo administrativo e prejudicar o erário federal. Não é este o caso dos autos, uma vez que os fatos e documentos apresentados demonstram que se trata de pedido de compensação de débitos com créditos próprios. Ou seja, a presente manifestação de inconformidade deve ser recebida e processada porque é exatamente no seu mérito que será demonstrado que não se trata de compensação de débitos próprios com créditos de terceiros – e que não houve violação manifesta da legislação pertinente;

- *Por sua vez, no mérito propriamente dito, de acordo com os conceitos expostos no Novo Código Civil e na Lei de Sociedades Anônimas, o momento em que ocorreu a incorporação e, por conseguinte, a extinção da empresa “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” foi a assinatura da ata da assembléia geral extraordinária ocorrida em 5.7.2004, sendo todas as demais providências meramente instrumentais;*

- *A própria legislação tributária que trata das concentrações societárias e do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ reconhece que a extinção da empresa incorporada ocorre no momento da realização do evento (data da realização da assembléia deliberativa). Vide, neste sentido, o §1º do artigo 1º da Lei nº 9.430/96 e os §§ 20 e 22 (inciso I) do artigo 24 da Instrução Normativa SRF nº 200/2002, bem como o Anexo II da Instrução Normativa SRF nº 568/2005;*

- *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. O argumento exposto na decisão de fl. 31/36 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;*

- *Além disso, a mesma legislação aplicável não exige que tal ato seja arquivado na Junta Comercial para que a incorporação seja válida, ou que seja tomada qualquer outra providência. 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 (dar ciência a eventuais credores da sociedade incorporadora e incorporada, bem como chance para que os mesmos se oponham à operação, caso sintam-se justificadamente prejudicados);*

- *Cita doutrina e jurisprudência a respeito corroborando o entendimento esposado;*

- *Portanto, a Fiscalização Federal não pode entender de forma diversa, ao teor do artigo 110 do Código Tributário Nacional;*

- *Constata-se no caso concreto que os créditos de tributos federais decorrentes das atividades realizadas pela “Astor Administração de Bens e Participações Ltda” somente foram aproveitados após a sua efetiva incorporação e extinção, que ocorreu na data de assinatura da ata de assembléia, não havendo a menor dúvida de que a interessada agiu exatamente da forma como determina a legislação civil e tributária e que não se trata de uma compensação de débitos próprios com créditos de terceiros;*

Portanto, os créditos utilizados na declaração de compensação apresentada em 2005 pela interessada são próprios e não de

terceiros. Deste modo, a Fiscalização Federal não pode se opor à concentração societária e considerar o arquivamento definitivo dos documentos pertinentes na JUCERJA ou a baixa no CNPJ um pré-requisito para a homologação da compensação realizada pela interessada;

• *Mesmo não tendo sido objeto da decisão de fl. 31/36, a interessada, em respeito ao princípio da eventualidade, requer a realização de perícia técnica contábil, conforme quesitos anexos, para comprovar a certeza e liquidez dos créditos utilizados, nos exatos termos do artigo 16, parágrafo 4º, e do artigo 18, ambos do Decreto nº 70.235/1972, indicando seu assistente técnico;*

• *Por todos estes motivos, a interessada confia no recebimento, normal processamento (inclusive com efeitos suspensivos) e provimento da presente manifestação de inconformidade, de modo a ser reformada a decisão de fl. 31/36 e homologada a compensação efetuada;*

• *Se não for esta a hipótese, requer que ao menos o recurso seja recebido, processado e julgado como aquele previsto nos artigos 56 e seguintes da Lei nº 9.784/1999, inclusive com os efeitos suspensivos dispostos no parágrafo único do artigo 61.*

Foram juntados aos autos Relatório da Seção Judiciária do Distrito Federal – Consulta Processual – Processo 2008.34.00.016221-4 (fl. 417/419), Relatório do Sistema CNPJ/consulta/SRF (fl. 420/423), Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ disponibilizada pela RFB em sua página na Internet (fl. 424) e Relatório do Sistema CNPJ/consulta/SRF (fl. 425).

Foi juntado, ainda, por apensação a este PA o Processo Administrativo 15582.000071/2007-61, tendo em vista o recurso objeto daqueles autos estar sendo apreciado neste processo administrativo em cumprimento à decisão proferida pelo Juízo Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal nos autos da Ação pelo Rito Ordinário 2008.34.00.016221-4.

A decisão recorrida está assim ementada:

COMPENSAÇÃO. NÃO DECLARAÇÃO. Será considerada não declarada a compensação quando a declaração - PER/DCOMP - entregue pelo sujeito passivo referir-se a créditos de terceiros.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reforça as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

A matéria em litígio neste processo não é nova para o Colegiado, tendo sido objeto do acórdão 1402-00.431 (processo 11543.000907/200317), de 24/02/2011, proferido em recurso da mesma empresa, assim ementado:

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 em Parte.

Aplicam-se os mesmos fundamentos daquele acórdão que peço vênica para transcrever e adotar como razões de decidir, abaixo transcritas:

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

(...)

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 destoia 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).

§1º Considera-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.

Aos fundamentos acima transcrito cabe apenas acrescentar que a antiga 1ª. Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes também apreciou a essa matéria no processo 11.543.000904/2003-75, tendo proferido o acórdão 101-96.320, em 12/09/2007, assim ementado:

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS – CRÉDITOS DE PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO – Cabível a compensação de tributos administrados pela SRF, decorrentes de operação de incorporação, após atendidos os trâmites previstos nas normas legais vigentes (art. 227 da Lei das S/A e arts. 1117 e 1118 do Novo Código Civil).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para considerar que não se trata de pedido de compensação de débitos com créditos de terceiros, remetendo-se os autos à DRF de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Alexandre Lima da Fonte Filho que negava provimento ao recurso.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar que não se trata de pedido de compensação de débitos com créditos de terceiros, reconhecer a regularidade do pedido e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem, a fim de que seja apreciado o mérito da solicitação.

(assinado digitalmente)
Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira