



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16682.720412/2013-09
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.378 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA

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

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente no que tange à demonstração da divergência jurisprudencial suscitada, o Recurso Especial deve ser conhecido e apreciadas as razões nele contidas.

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RETORNO PROCESSO À UNIDADE DE ORIGEM. ENFRENTAMENTO DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO.

A afastada questão prejudicial suscitada no Despacho Decisório e na decisão de primeira instância, que tenha prejudicado o enfrentamento do mérito do pleito compensatório, impõe-se a remessa do processo à instância de origem para que sejam analisadas as demais questões suscitadas pela contribuinte, mormente em relação à efetiva existência dos créditos pleiteados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Joao Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Henrique de Oliveira, que não conheceram. Acordam ainda, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Joao Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Carlos Henrique de Oliveira, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 1201-001.892, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 1ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: nulidade da decisão recorrida por supressão de instância. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam:

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.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no valor original de R\$ 9.381.048,61, referente ao saldo negativo apurado na DIPJ/2008 (ND 0110353) e homologar as compensações até o limite do crédito apurado e reconhecido.

Ao revisar as Declarações de Compensação (DCOMPs) apresentadas pelo sujeito passivo (DCOMPs 30717.12648.290408.1.3.02-0923 e 13837.94141.300508.1.3.02-5007), cujos créditos decorrem de saldo negativo referente a retenções de aplicações financeiras e a pagamento de estimativa do mês de janeiro, com informação de cisão parcial, a autoridade fiscal proferiu Despacho Decisório, através do qual não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações. No seu entender, não ocorreu a cisão parcial informada na PER/DCOMP e na DIPJ. Veja-se:

Conclusão

10. Considerando-se não ter havido cisão parcial ou qualquer outra transformação no P.A. indicado, a legislação exige que a apuração do IRPJ ocorra em período trimestral ou, no caso de se optar por pagamento de estimativas, em 31 de dezembro de cada ano.

11. Considerando tudo mais que do processo consta; no uso da competência do artigo 302, inciso VI, do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, em consonância com o que dispõe o artigo 69 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, delegada pela Portaria DEMAC/RJO nº 63/2012, publicado na D.O.U. de 20/07/2012; **DECIDO** não reconhecer o direito creditório pleiteado pelo interessado referente ao saldo negativo de IRPJ do período de 01/01/2008 a 27/02/2008.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- o acórdão recorrido analisou o mérito propriamente dito do processo administrativo, sem que houvesse manifestação da primeira instância sobre a matéria;
- em sentido contrário, no acórdão paradigma 1101-001.276, após reconhecer-se a possibilidade de compensação de créditos por empresa cindenda (prejudicial de mérito), entendeu que os autos deveriam retornar à unidade de origem para análise do direito à repetição do indébito;

- ainda em sentido contrário, no acórdão paradigma 203-13.080, a apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário;
- os acórdãos recorrido e paradigma partem de premissas fáticas idênticas: o que fazer após a rejeição da prejudicial de mérito. Porém, chegam a conclusões opostas quanto à possibilidade análise do mérito propriamente dito do processo administrativo;
- ao apreciar a controvérsia (mérito) sem anterior pronunciamento da DRJ, o colegiado feriu as normas de regência do processo administrativo fiscal (o devido processo legal);
- a Turma *a quo* incidiu em supressão de instância, pois não observou o fato de que a DRJ, em momento algum, analisou o mérito do lançamento;
- para um correto saneamento do processo, o ideal seria, com os documentos juntados pelo contribuinte, e, com a superação da intempestividade declarada outrora pela DRJ, serem os autos restituídos ao órgão julgador “*a quo*”, para análise da questão;
- o § 3º art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (possibilidade de evitar a remessa dos autos à primeira instância quando o mérito for decidido a favor do recorrente) mencionado no voto condutor do acórdão recorrido, não se aplica ao presente caso, na medida em que somente invocado quando toda a matéria contida no lançamento foi analisada pela instância anterior, o que não foi o caso;
- a decisão recorrida se mostra completamente nula, porquanto se antecipou a apreciar o feito, sem o pronunciamento do órgão competente em 1ª instância.

Diante disso, a Fazenda Nacional *“requer seja admitido e provido o presente recurso especial, anulando-se a parte do v. acórdão recorrido que analisou o mérito propriamente dito do processo administrativo sem remeter – previamente – os autos à instância de origem”*.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial da Fazenda Nacional e de seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões nas quais, em síntese, pede o não conhecimento do recurso, ou, sucessivamente, o seu desprovemento. Segundo a contribuinte:

Sobre o não conhecimento

- o recurso é deficiente porque tem alegações desconexas e inaplicáveis ao caso concreto;
- teria inexistido alegação de intempestividade pela DRJ;
- a matéria controvertida nestes autos diz respeito apenas à comprovação do evento de cisão parcial da contribuinte;
- o art. 59, § 3º, do Decreto 70235/72 não foi mencionado pela decisão recorrida;
- não houve demonstração de divergência jurisprudencial e os acórdãos paradigmas tratam de situações fáticas distintas;

No mérito

- inexistiu supressão de instância porque o mérito (cisão parcial em 2008) foi decidido pela DRJ;
- as razões suscitadas pela Fazenda Nacional para justificar a necessidade de os autos à Turma Julgadora se assentam em premissas equivocadas;
- sucessivamente, requer-se que essa C. CSRF que determine que a DRJ apenas poderá analisar o fundamento jurídico utilizado pela Autoridade Fiscal ao emitir o Despacho Decisório, qual seja, a suposta inexistência do evento de cisão parcial da contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF), mas a recorrente não demonstrou a existência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o apelo não deve ser conhecido.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional pede a anulação do acórdão recorrido, por alegada supressão de instância. Segundo a recorrente, a DRJ não teria analisado o mérito da questão controvertida nestes autos. É o que se vê nas “RAZÕES DO PEDIDO DE REFORMA” e no “PEDIDO” de seu apelo nobre, efls. 281/283. A fim de demonstrar a divergência jurisprudencial, a recorrente acostou os paradigmas 1101-001.276 e 203-13.080.

Ao que parece, a recorrente confundiu as expressões unidade de origem (Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRF que emitiu o Despacho Decisório, ou, conforme o caso, que lavrou o Auto de Infração ou a Notificação de Lançamento) e instância julgadora de origem (a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ que julgou a Manifestação de Inconformidade, ou, conforme o caso, a Impugnação). Isso porque os acórdãos paradigmas deram soluções jurídicas diversas às controvérsias por eles dirimidas, pois, enquanto no paradigma 1101-001.276 foi determinado o retorno à Unidade de Origem, no paradigma 203-13.080 foi anulada a decisão da DRJ e determinado o retorno dos autos à própria DRJ para novo julgamento (e não à Unidade de Origem).

Além disso, a recorrente parte do pressuposto de que a DRJ, neste caso, teria declarado a intempestividade da Manifestação de Inconformidade e não teria examinado o seu mérito, de modo que o CARF, após superar tal intempestividade, deveria ter determinado o retorno do processo à DRJ, para julgamento do mérito. Todavia, em nenhum momento a DRJ afirmou que a Manifestação do contribuinte seria intempestiva e inexistiu menção a esse respeito na decisão objurgada. Pelo contrário, a DRJ conheceu da Manifestação e julgou o seu mérito, o que se vê nos seguintes trechos do voto e do registro da decisão:

Voto

A manifestação de inconformidade atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, portanto dela conheço.]

[...]

Diante de todo exposto, voto por afastar as alegações de nulidade, e no mérito, manter integralmente o Despacho Decisório, a fim de não reconhecer o direito creditório em epígrafe, bem como em não homologar as Declarações de Compensação em tela.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator: a) AFASTAR as alegações de nulidade; e b) no mérito, NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade, no sentido de NÃO RECONHECER o direito creditório pleiteado pela Interessada e, conseqüentemente, NÃO HOMOLOGAR as compensações por ela declaradas.

A ementa do Acórdão de Manifestação de Inconformidade é elucidativa sobre o enfrentamento meritório:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. SITUAÇÃO ESPECIAL. CISÃO PARCIAL. NÃO COMPROVAÇÃO.

A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do IR por estimativa deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, e, conseqüentemente, determinar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído/compensado. A legislação prevê como exceções a essa regra, as situações especiais de incorporação, fusão, cisão ou extinção, nas quais a apuração do IR devido ou a ser restituído/compensado será efetuada na data do evento. Desta forma, não tendo sido comprovada, no caso concreto, a ocorrência da cisão parcial, torna-se incabível a apuração do lucro real e o reconhecimento do saldo negativo pleiteado.

Ademais, a recorrente também parte do pressuposto de que a decisão recorrida teria mencionado e aplicado a regra do § 3º do art. 59 do Decreto 70235/72, o que não se confirma, pois tal dispositivo não foi mencionado, nem muito menos aplicado, ainda que implicitamente, pela decisão vergastada.

Em resumo, e como se pode ver, as alegações da recorrente estão em desconexão com a decisão recorrida e inexistente dialeticidade entre o recurso e a decisão.

As conclusões dos paradigmas são distintas ao examinar matéria que, no entender da recorrente, seria idêntica; a Turma de origem em nenhum momento superou alegação de intempestividade formulada pela DRJ; a Turma de origem em nenhum momento enfrentou mérito de questão não decidida pela DRJ; e a Turma *a quo* não citou e nem aplicou a regra do § 3º do art. 59 do Decreto 70235/72. Parece ter havido compreensão equivocada da questão pela recorrente, que acabou interpondo um recurso cujas razões não têm sintonia com o que foi decidido.

Para demonstração da divergência, a recorrente deveria ter sido fiel aos fatos admitidos pela decisão recorrida, a fim de demonstrar que teria havido divergência de interpretação a respeito da regra jurídica a eles aplicável. Ao revés disso, a recorrente partiu de pressupostos fáticos equivocados, o que impede o prosseguimento do apelo.

Além disso, e quanto à matéria supressão de instância, descabe cogitar de interpretação divergente a respeito de fatos similares.

O paradigma 1101-001.276 sequer tangencia a matéria supressão de instância. Após a análise da controvérsia, a decisão paradigma decidiu que, com a cisão, os créditos de natureza tributária passam a ter natureza de créditos próprios da pessoa jurídica cindenda e, assim, válidos para compensação, desde que confirmados. Nesse panorama, decidiu-se por dar parcial provimento ao recurso voluntário e determinar que a Unidade de Origem (DRF, e não DRJ) confirme a suficiência e a disponibilidade dos créditos utilizados nas compensações.

Cabe destacar, a propósito, que a recorrente não defende a análise da suficiência e disponibilidade do crédito utilizado pelo sujeito passivo no presente caso, mas sim a declaração de supressão de instância em face de alegada inexistência de análise do mérito pela DRJ. Em sendo assim, o exame prévio de admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional, efls. 286/291, equivocou-se quando imaginou que a Fazenda Nacional pretendia a análise do crédito em si.

Já o paradigma 203-13.080, embora trate de supressão de instância, decidiu pela sua existência porque, conforme afirma, não teria havido enfrentamento pelas decisões dos órgãos inferiores. Neste caso concreto, todavia, em momento algum a decisão recorrida defende a possibilidade de decisão a respeito de questão não dirimida pela DRJ, mormente porque,

consoante alegado, a DRJ enfrentou o mérito do Despacho Decisório, atinente à (in)existência da cisão parcial.

Por fim, a própria questão principal decidida nos paradigmas e no acórdão recorrido é distinta.

Enquanto que no paradigma 1101-001.276 decidiu-se a respeito da possibilidade de transferência de crédito tributário de uma sociedade para outra (o crédito foi apurado inicialmente pela AUTOLATINA e posteriormente transferido para a FORD), inexistente, nos presentes autos, qualquer menção sobre a transferência de créditos. Pelo contrário, consta que houve cisão parcial e levantamento de balanço específico na data do evento, pela própria interessada.

A falta de semelhança com o paradigma 203-13.080 é ainda mais evidente, porque lá se discutiu a *“prévia utilização dum crédito de determinado período de apuração, que posteriormente teve seu valor aumentado por força da declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718-98, impede novo pedido de compensação, agora feito justamente com base no valor acrescido pela declaração de inconstitucionalidade”*.

Logo, não conheço do recurso da Fazenda Nacional.

2 Supressão de instância

Caso eu seja vencido no conhecimento, passo ao julgamento do mérito recursal.

Discute-se nos autos se a decisão recorrida teria suprimido instância e se deveria ser anulada *“a parte do v. acórdão recorrido que analisou o mérito propriamente dito do processo administrativo”* (vide efl. 283). Como já relatado, essa é a única matéria a ser solucionada por esta Turma.

Pois bem. O recurso deve ser desprovido.

Conforme despacho decisório de efls. 63/67, o único fundamento utilizado pela Delegacia de Origem da Receita Federal para não reconhecer o direito creditório e não homologar as DCOMPs 30717.12648.290408.1.3.02-0923 e 13837.94141.300508.1.3.02-5007 foi o de que não houve *“cisão parcial ou qualquer outra transformação no P.A. indicado”*. Em verdade, e como se vê, a autoridade nem mesmo contestou a existência das retenções e das estimativas que compuseram o saldo negativo utilizado nas compensações.

Dito de outra forma, a questão principal decorrente do Despacho Decisório consistia em saber se houve comprovação da cisão parcial. Tal questão principal (mérito) foi expressamente decidida pela DRJ, o que se vê na ementa, no acórdão e no seu voto condutor. Veja-se com destaques:

Ementa

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. SITUAÇÃO ESPECIAL. CISÃO PARCIAL. NÃO COMPROVAÇÃO.

A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do IR por estimativa deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, e, conseqüentemente, determinar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído/compensado. A legislação prevê como exceções a essa regra, as situações especiais de incorporação, fusão, cisão ou extinção, nas quais a apuração do IR devido ou a ser restituído/compensado será efetuada na data do evento. **Desta forma, não tendo sido comprovada, no caso concreto, a ocorrência da cisão parcial, torna-se incabível a apuração do lucro real e o reconhecimento do saldo negativo pleiteado.**

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator: a) AFASTAR as alegações de nulidade; e b) **no mérito, NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade**, no sentido de NÃO RECONHECER o direito creditório pleiteado pela Interessada e, conseqüentemente, NÃO HOMOLOGAR as compensações por ela declaradas.

Voto condutor do acórdão de Manifestação de Inconformidade

A manifestação de inconformidade atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, portanto dela conheço.

[...]

Ocorre que no presente caso **o interessado não comprovou a suposta cisão informada em DIPJ, a qual não consta nos sistemas da RFB.**

Ademais, tendo em vista que as Declarações de Compensação em análise foram transmitidas em 29/04/2008 e 30/05/2008, percebe-se que o contribuinte se utilizou de crédito inexistente a época dos fatos, haja vista que na incorrência de incorporação, fusão, cisão ou extinção, só é possível apurar crédito de saldo negativo no encerramento do ano-calendário.

Portanto, o procedimento adotado pelo interessado confronta os ditames legais, conseqüentemente, não deve e não pode ser homologado pela Administração Pública.

Diante de todo exposto, voto por afastar as alegações de nulidade, e **no mérito, manter integralmente o Despacho Decisório, a fim de não reconhecer o direito creditório em epígrafe, bem como em não homologar as Declarações de Compensação em tela.**

A recorrente parte do pressuposto equivocado de que a DRJ teria declarado a intempestividade da Manifestação de Inconformidade e não teria examinado o seu mérito. Todavia, em nenhum momento a DRJ afirmou que a Manifestação do contribuinte seria intempestiva. Pelo contrário, a DRJ conheceu da Manifestação e julgou o seu mérito, o que se vê nos trechos transcritos logo acima. A decisão recorrida igualmente não aplicou a regra do § 3º do art. 59 do Decreto que Regulamenta o Processo Administrativo Fiscal.

Nesse contexto, descabe falar de supressão de instância quanto a questões que foram expressamente decididas pela instância de origem, de modo que nego provimento ao apelo nobre da Fazenda Nacional.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional. Caso vencido no conhecimento, no mérito voto por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Não obstante as considerações trazidas no voto do i. Relator, delas divirjo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Conhecimento

No presente caso, tem-se Declarações de Compensação efetuadas pela Contribuinte, tendo em vista a alegada existência de saldo negativo de IRPJ, no período de 01/01/2008 a 27/02/2008. Segundo consta do Despacho Decisório nº 087/2013 (fls. 63/67):

Em relação à DIPJ apresentada (fls. 14/19) há duas pequenas divergências, de valor, na linha 19 da Ficha 12A (R\$ 9.381.048,61) (fls. 17), e de período, nesta assinalado como sendo 01/01/2008 a 29/02/2008 em face de um evento de cisão parcial ocorrido em 29/02/2008 (Ficha 01 – fls. 14)

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes Diort/Demac/RJO, deixou de reconhecer o direito creditório, em decorrência de questão preliminar, tendo em vista que a Contribuinte não logrou comprovar a ocorrência de cisão ou de qualquer outro tipo de transformação no processo administrativo no período objeto da DCOMP. Entretanto, não houve qualquer manifestação quanto aos requisitos de liquidez e certeza do direito pleiteado pela ora Recorrida. Vejamos excertos do Despacho Decisório a esse respeito:

4. Em consulta ao sistema CNPJ, realizada em 13 de março de 2013, inexistiu qualquer registro acerca desta cisão parcial (fls. 22/31), mas consta a incorporação de outras duas em 2008 (fls. 24) e a sua baixa por incorporação em 03/11/2009 (fls. 31).

5. Na DIPJ nº 0110353, mencionada no item 2 acima, referente à mencionada cisão parcial de 29/02/2008, consta na sua Ficha 53 (fls. 19) que as parcelas cindidas foram incorporadas por Ultracargo Terminais Ltda, CNPJ nº 07.444.340/0001-50 (17,5%) e UPB Participações S/A, CNPJ nº 07.397.923/0001-78 (0,64%).

6. Em pesquisa aos sistemas da RFB, verifica-se ainda em 2008, que além da DIPJ objeto desta DCOMP, há, também, a nº 0111223 (fls. 20/21). Refere-se a outra cisão parcial, efetuada em 30/04/2008 no qual as parcelas cindidas foram incorporadas por Alvo Distribuidora de Combustíveis Ltda, CNPJ nº 09.302.703/0001-49 (40,19%) e 17 de Maio Participações S/A, CNPJ nº 09.031.826/0001-92 (1,94%) (Ficha 53, fls. 21).

7. Entretanto, em pesquisa ao sítio da Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro – JUCERJA não se encontra qualquer informação referente a uma Assembleia-Geral, na data de 28 de fevereiro de 2008, na qual deve ser apresentado o protocolo de cisão e laudo de avaliação da aludida cisão. Verifica-se, porém, no D.O. do Estado do Rio de Janeiro, de 06 de maio de 2008, a Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 30 de abril de 2008. Em seu item 4.3, aprova o “Protocolo e Justificação de Cisão de Parcelas do Patrimônio da Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga S.A.” e no item 4.4 aprova o “Laudo de Avaliação” (fl. 32). Aduz, ainda, a referida Ata, que as parcelas serão vertidas para a Alvo Distribuidora de Combustíveis Ltda e para a 17 de Maio Participações S/A. Esta AGE, da data de 30 de abril de 2008, se refere a uma possível cisão ocorrida nesta data, portanto, diversa da objeto da DCOMP em análise.

8. Em face da não constatação do evento de cisão parcial informado na DCOMP, efetuamos a Intimação nº 102/2013 (fls. 33) na qual se solicitou o protocolo da cisão, o laudo de avaliação e o balanço específico, conforme determina a legislação. O recebimento pelo Interessado se deu em 31 de janeiro de 2013, conforme atesta o AR (fls. 34/35). A princípio, foi solicitada prorrogação, datada de 20 de fevereiro de 2013 (fls. 36/44) e, posteriormente, em 06 de março de 2013, respondeu à referida Intimação (fls. 45/62).

9. A resposta apresentada ratificou a não ocorrência de evento de cisão parcial na data de 29 de fevereiro de 2008, conforme deixa claro o seu item 1 (fls. 45), abaixo reproduzido:

“ A manifestante declara que não houve cisão em 2008, somente incorporação da empresa Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga S.A, pela empresa Ipiranga Produtos de Petróleo S.A, ocorrida em 03 de novembro de 2009, conforme Ata apresentada;”

[...]

10. Considerando-se não ter havido cisão parcial ou qualquer outra transformação no P.A. indicado, a legislação exige que a apuração do IRPJ ocorra em período trimestral ou, no caso de se optar por pagamento de estimativas, em 31 de dezembro de cada ano.

11. Considerando tudo mais que do processo consta; no uso da competência do artigo 302, inciso VI, do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, em consonância com o que dispõe o artigo 69 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, delegada pela Portaria DEMAC/RJO n.º 63/2012, publicado na D.O.U. de 20/07/2012; DECIDO não reconhecer o direito creditório pleiteado pelo interessado referente ao saldo negativo de IRPJ do período de 01/01/2008 a 27/02/2008.

Pela Manifestação de Inconformidade de fls. 73/78, a Contribuinte alegou ter ocorrido a cisão e também que a fundamentação adotada no Despacho Decisório não corresponderia à realidade. Além disso, afirmou que o despacho *“não fundamenta o motivo da não homologação da compensação declarada via PER/DCOMP, impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa da Manifestante”*. Em vista dessas alegações, pediu-se a anulação da decisão da DEMAC/RJO ou, alternativamente, o reconhecimento da compensação declarada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I – DRJ/RJ1, entretanto, afastou a alegação de nulidade do Despacho Decisório, por atentar que o fato de inexistir nesse ato manifestação quanto à homologação da compensação em si, se deu em razão de a Unidade de Origem haver pautado sua decisão na *“não comprovação por parte da empresa da ocorrência da cisão parcial informada na DIPJ com evento de 29/02/2008”*, e que isso não implicaria cerceamento de defesa, como alegado pela Contribuinte. Além do que, a DRJ/RJ1, também concluiu pela inoportunidade de incorporação, fusão, cisão ou extinção e considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sem fazer considerações a respeito da efetiva existência do crédito requerido pela empresa. Nesse sentido são os seguintes trechos do Acórdão de Manifestação de Inconformidade (fls. 106/117):

O interessado inicia sua defesa informando que houve cisão em 2008

Porém, deve-se destacar que tal informação contradiz a resposta apresentada pela própria empresa durante o procedimento fiscal, em virtude do TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 102/2013, conforme segue:

[...]

Além disso, embora tenha afirmado em um segundo momento que houve cisão em 2008, não informa a data de evento e não apresenta documentos comprobatórios da referida cisão.

No ponto seguinte da defesa, o interessado alega:

O Despacho Decisório em epígrafe teve como fundamentação, decisão e enquadramento legal, sendo que, *“uma vez que, na Declaração de informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ), correspondente ao período de apuração do crédito informado*

no PBR/DCOMP, consta imposto a pagar” que perfaz o total principal de R\$ 6.966.530,41 (IRPJ) e R\$ 2.600.346,06 (CSLL), cominando a não homologação da compensação declarada;

No entanto, em análise ao Despacho Decisório (fls. 63-67), não consta nenhum argumento ou afirmação neste sentido, haja vista que a não homologação se deu pela não comprovação por parte da empresa da ocorrência da cisão parcial informada na DIPJ com evento de 29/02/2008, e da ausência de justificativa do período de apuração indicado na Declaração de Compensação, referente a 01/01/2008 a 27/02/2008.

A defesa ainda argumenta que houve o cerceamento do direito de defesa devido a ausência de fundamentação do Despacho Decisório.

Tal alegação não procede visto que o Despacho Decisório possui uma parte intitulada FUNDAMENTAÇÃO, na qual consta os dispositivos legais considerados pela autoridade tributária na formação de sua convicção e que geraram a conclusão pelo não reconhecimento do direito creditório e a não homologação das declarações de compensação.

A regra geral para as empresas que optam pelo pagamento do IR por estimativa é a apuração do lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Art. 2º, § 3º da Lei nº 9.430/1996). Portanto, pela referida regra, a constatação de saldo a pagar ou saldo negativo só é possível no encerramento do ano-calendário.

É verdade que há exceção a regra geral, conforme disposto no próprio art. 2º, § 3º da Lei nº 9.430/1996, exceção esta que se refere às hipóteses de incorporação, fusão, cisão e extinção da empresa, pois nestes casos a apuração da base de cálculo e do imposto a pagar ou saldo negativo ocorrerá na data do evento. Transcrevo a seguir os art. 2º da Lei nº 9.430/1996:

[...]

Ocorre que no presente caso o interessado não comprovou a suposta cisão informada em DIPJ, a qual não consta nos sistemas da RFB.

Ademais, tendo em vista que as Declarações de Compensação em análise foram transmitidas em 29/04/2008 e 30/05/2008, percebe-se que o contribuinte se utilizou de crédito inexistente a época dos fatos, haja vista que na inocorrência de incorporação, fusão, cisão ou extinção, só é possível apurar crédito de saldo negativo no encerramento do ano-calendário.

O Colegiado *a quo*, mediante análise dos documentos apresentados no curso do processo administrativo, entendeu comprovada a ocorrência da cisão parcial e, em vista disso, reconheceu o direito ao crédito, tal qual informado em DCOMP, sem que as instâncias anteriores tivessem feito qualquer tipo de análise sobre a efetiva existência ou disponibilidade do crédito pretendido. Confira-se trecho do acórdão recorrido:

No caso concreto:

a documentação juntada aos autos pela recorrente faz prova da cisão parcial ocorrida em 27 de fevereiro de 2008; a contribuinte levantou balanço específico na data do evento (cisão parcial)

e apresentou a DIPJ/2008 em 30/05/2008 (fls. 14 e seguintes);

a interessada apurou saldo negativo na DIPJ/2008 no valor de R\$ 9.381.048,61, em função da estimativa recolhida e do IRRF.

Assim, deverá ser reformada a decisão de 1ª instância no sentido de reconhecer o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo.

Diante do exposto, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no valor originário de R\$ 9.381.048,61, referente ao saldo negativo apurado na DIPJ/2008 (ND 0110353) e homologar as compensações até o limite do crédito apurado e reconhecido.

Assim, na situação retratada na decisão recorrida tem-se o seguinte contexto i) a Contribuinte apresentou Declaração de Compensação em face da ocorrência de cisão parcial, ii) a Unidade de Origem deixou de homologar a compensação pelo fato de a Requerente não haver comprovado a ocorrência de referida operação societária, sem contudo examinar a existência/suficiência dos créditos informados em DCOMP; iii) a decisão de primeira instância administrativa, pautada nas mesmas razões que fundamentaram a decisão da Unidade de Origem (inocorrência de cisão parcial), e sem examinar outras questões relacionadas ao crédito reclamado, considerou a Manifestação de Inconformidade da Contribuinte improcedente; e iv) o Colegiado Ordinária, por concluir pela ocorrência da cisão parcial no período informado na Declaração, deu provimento ao apelo da Contribuinte, reconhecendo o direito ao crédito, nos termos informados na DCOMP, a despeito de as instâncias anteriores terem negado a homologação da compensação somente com base questão prejudicial.

No primeiro paradigma, Acórdão nº 1101-001.276, tem-se cenário em que se discute a existência de crédito relativo a retenções de Imposto de Renda incidentes sobre notas fiscais de prestação serviços e sobre rendimentos de aplicações financeiras, atribuídos à contribuinte em decorrência de cisão.

No caso, o Colegiado Paradigmático reconheceu que, em se tratando de processo de cisão, a Contribuinte, bem assim os demais acionistas da sociedade, seriam titulares de direito e obrigações, incluindo-se nesse rol créditos e débitos, na proporção de sua participação na sociedade cindida, conforme se verifica das seguintes passagens dessa decisão:

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.

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.

[...]

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.

[...]

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.**

[...]

Entretanto, diversamente do que se decidiu no julgado recorrido, nesse paradigma a turma julgadora, embora tenha reconhecido o direito do contribuinte a parcela dos créditos pertencentes à sociedade cindida, considerou necessário o retorno dos autos à Unidade de Origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para análise da existência/suficiência e disponibilidade dos créditos para realização das compensações, tendo vista que negativa de homologação da compensação somente havia sido motivada pela análise de questão preliminar (utilização de créditos decorrentes do processo de cisão):

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.**

Verifica-se assim que em situações semelhantes (negativa de compensação mediante o exame de questão preliminar, sem a efetiva análise dos requisitos de liquidez e certeza do crédito compensado), as decisões postas a comparação evidenciaram entendimentos em sentido absolutamente diverso. No julgado recorrido, decidiu-se reconhecer o direito à compensação, conforme informado pela Contribuinte na DCOMP, enquanto que, no paradigma, entendeu-se necessário o encaminhamento dos autos à Unidade da Secretaria da Receita Federal de Origem, *“para análise da existência da suficiência e disponibilidade dos [créditos] para as compensações promovidas ou a promover, até o limite do crédito apurado e reconhecido”*.

Em vista disso, entendo o primeiro paradigma como apto à instauração do dissídio interpretativo.

Em relação ao segundo paradigma, Acórdão nº 203-13.080, do mesmo modo, tem-se discussão quanto a existência créditos passíveis de compensação, em que, diferentemente do que se observa no acórdão recorrido, também se decidiu pela restituição dos autos à Unidade de Origem para análise de aspectos relacionados à quantificação do crédito pleiteado, não apreciados pela Unidade do Origem ou pela DRJ, como forma de evitar supressão de instância.

Nesse passo, esse segundo paradigma, assim como o primeiro, expressa entendimento divergente daquele veiculado no julgado desafiado, consoante trecho do Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (fls. 286/291), cuja transcrição faz-se imperiosa:

Com relação ao segundo paradigma (acórdão nº 102-30.522), da mesma forma, observa-se que também se trata de processo de restituição/compensação (no caso, de PIS), e que a decisão proferida, da mesma forma como ocorreu no primeiro paradigma, também foi no sentido de retornar à instância anterior para evitar a

supressão de instância com relação a aspectos específicos da quantificação do crédito alegado que não haviam sido anteriormente analisados.

Neste sentido, além da ementa daquele julgado, já ao norte transcrita, transcreve-se também o seguinte excerto do seu voto condutor, *verbis*:

“Contudo, analisando as decisões dos órgãos de base (DRF e DRJ), vê-se que em momento algum houve a discussão quanto a exata delimitação da base de cálculo da contribuição, ou seja, se a base "alargada" pela Lei nº 9.718/98 ou a lastreada na Lei Complementar nº 07/70, então definida como "faturamento".

Não tendo havido tais enfrentamentos pelas decisões dos órgãos inferiores, não pode este Conselho enfrentá-las sob pena de supressão de instancias, como é assente

(...)”

Assim, à semelhança do que ocorreu no caso dos autos, também não havia sido feita a efetiva análise do direito creditório alegado, o qual apenas não havia sido reconhecido pelas instâncias inferiores com base em fundamentos diversos.

E, enquanto o acórdão recorrido reconheceu a procedência do montante do crédito tributário alegado, o qual não fora analisado em sua dimensão quantitativa pelas instâncias inferiores, o acórdão paradigmático concluiu, em semelhante circunstância, pela nulidade da decisão de piso e pelo retorno dos autos àquela instância para que fosse feita esta análise.

Do exposto, atendidos os pressupostos regimentais, mormente no que tange à demonstração da divergência jurisprudencial suscitada, o Recurso Especial deve ser conhecido e apreciadas as razões nele contidas.

Mérito

Em relação ao mérito, a despeito do entendimento do Ilustre Relator, parece-me incontestável que tanto o Despacho Decisório da Unidade de Origem quanto o Acórdão de Manifestação de Inconformidade deixaram de reconhecer o direito à compensação tão-somente por considerarem que a Requerente não logrou comprovar a ocorrência de cisão no período relacionado DCOMP. Do exame de tais decisões verifica-se inexistir qualquer referência a aspectos relacionados ao direito creditório em si, isto é, não se fez nenhuma análise relacionada à efetiva existência ou à suficiência dos créditos informados na DCOMP para fazer face aos débitos que se busca compensar.

Em casos como esses, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é absolutamente pacífica quanto à necessidade de retorno dos autos à Unidade de Origem para verificação da liquidez e certeza do crédito, como forma de se evitar supressão de instância e de possibilitar o direito à ampla defesa às partes.

Nesse sentido, tem-se, dentre muitos outros, os Acórdãos nº 9101-004.309 e nº 9303-007.000, cujas ementas se transcreve:

Acórdão nº 9101-004.309

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

DIREITO CREDITÓRIO. VERIFICAÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. POSSIBILIDADE DE VÁRIAS ETAPAS. EXAME PREJUDICIAL AO MÉRITO SUPERADO EM SEDE RECURSAL. RETORNO DOS AUTOS À INSTÂNCIA INICIAL PARA APRECIAR MÉRITO. TUTELA DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Como questão prejudicial foi suficiente para não homologar compensação, tornou-se prescindível a primeira instância apreciar o mérito. Se turma recursal afastou a questão prejudicial, e a questão meritória envolver apreciação de questões não sumuladas,

inclusive de ordem fática, cabe o retorno dos autos para a instância de origem, visando tutelar a supressão de instância, permitindo à parte a apresentação de eventuais defesas sobre a matéria em todas as etapas da fase contenciosa.

Acórdão nº 9303-007.000

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1988 a 30/09/1995

INDÉBITO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

Em face do disposto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), art. 62, § 2º, c/c a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE nº 566.621, para os pedidos de restituição/compensação de indébito tributário decorrente de pagamento a maior e/ ou indevido de tributo sujeito a lançamento por homologação, protocolados até a data de 09/06/2005, a contagem do prazo prescricional quinquenal do direito de se repetir/compensar o respectivo indébito deve ser feita pela tese dos "cinco mais cinco", cinco anos para a homologação tácita e mais cinco para a prescrição.

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RETORNO PROCESSO À INSTÂNCIA DE ORIGEM. ENFRENTAMENTO DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO.

A afastada a prescrição parcial reconhecida na decisão de primeira instância que, inclusive, prejudicou o enfrentamento do mérito da demanda posta nos autos, impõe-se a remessa do processo à instância de origem para que sejam analisadas as demais questões suscitadas pela contribuinte, mormente em relação à efetiva existência dos indébitos pleiteados.

Por essas razões, e em sintonia com a jurisprudência administrativa, uma vez superada a discussão quanto à ocorrência da cisão parcial, entendo que devem os autos retornar à Unidade de Origem para que se faça a análise do mérito das compensações pretendidas.

Por fim, embora reconheça que a Fazenda Nacional tenha incorrido em equívoco ao mencionar que a DRJ teria declarado a intempestividade da Manifestação de Inconformidade, entendo que esse fato não inviabiliza a decisão aqui adotada, pois as razões recursais estão acertadamente voltadas para a necessidade de retorno do processo à unidade de origem, quando da superação de aspectos preliminares que tenham servido de motivação para a não homologação de compensação em análise anterior da DCOMP, sem o exame dos aspectos meritórios do pedido.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, com retorno processo à unidade de origem para apreciação do mérito do pleito compensatório.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho