



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 77

Solução de Consulta nº 137 - SRRF08/Disit

Data 28 de maio de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TRANSFORMAÇÃO SUJEITA À AUTORIZAÇÃO BACEN - EFEITOS. No caso de plena obediência aos trâmites legais previstos no art. 1.131 da Lei nº. 10.406, de 2002, os efeitos do ato deliberativo de transformação em instituição sujeita à autorização de funcionamento pelo Banco Central do Brasil retroagem à data da publicação em Diário Oficial da autorização para funcionamento pelo mesmo BACEN, devendo esta ser considerada a data da transformação para fins tributários. Ou seja, a data de início da sujeição passiva da empresa resultante da transformação como instituição financeira (banco comercial), seja para fins de cumprimento de obrigações principais ou acessórias é a data de publicação em Diário Oficial da autorização de funcionamento pelo Banco Central do Brasil.

Todavia, na hipótese de não observância ao disposto no art. 1.131 da Lei nº. 10.406, de 2002, após a publicação da autorização por parte do BACEN em Diário Oficial, a transformação só passa a produzir efeitos quando do despacho de arquivamento junto ao Registro de Comércio competente devendo, aqui, a data do referido despacho ser considerada como marco inicial da sujeição passiva como instituição financeira da consultante, tanto no que diz respeito a obrigações principais como a obrigações acessórias.

Dispositivos Legais: Arts. 32 e 36 da Lei nº. 8.934, de 18 de novembro de 1994, arts. 4º, inciso VIII e 9º. da Lei nº. 4.595 de 31 de dezembro de 1964 e art. 1.131 da Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Trata-se de consulta formulada com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e obediente aos requisitos formais ditados pelo art. 3.º da IN RFB n.º 740, de 02 de maio de 2007.

2. A consulente tem por objeto social a realização de contratos comerciais e a transmissão de informações, de interesse da matriz ou de filiais no exterior; a prestação de serviços referentes a reorganizações societárias, no âmbito de assessoria para a definição e a estruturação de formas e tipos societários e estudos para utilização de recursos disponíveis; a representação de outras sociedades e de seus sócios ou acionistas; a administração de bens próprios ou de terceiros e a participação em outras sociedades, na qualidade de sócia ou acionista, vedada a prática de operações privativas de instituições financeiras e das demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

3. Informa que deseja alterar seu tipo societário através de transformação, na forma dos arts. 1.113 a 1.115 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, sem que haja a extinção da pessoa jurídica da sociedade, nem criação de outra nova, com a sociedade conservando seu patrimônio, escrita comercial e fiscal, transferindo, todavia, sua sede da cidade ***** para a cidade *****.

4. Ressalta, porém, que, para fins de atuação futura como banco comercial na forma desejada, requer-se autorização prévia do Banco Central do Brasil e a publicação de Decreto específico, bem como que se proceda à respectiva alteração de seus dados cadastrais junto à Receita Federal do Brasil, de forma a passar a cumprir as obrigações principais e acessórias relativas à sua nova atividade.

5. Relata que, consoante o disposto na Lei n.º 8.934, de 18 de novembro de 1994, e nos artigos 32 e 33 do Decreto n.º 1.800, de 30 de janeiro de 1996, caso os atos relativos à transformação da sociedade sejam apresentados a arquivamento na Junta Comercial no prazo de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, os efeitos do arquivamento retroagirão à data da ata de transformação. Diversamente, na hipótese dos atos relativos à transformação serem protocolados fora do prazo acima previsto, os efeitos do arquivamento só ocorrerão a partir do despacho que o conceder.

6. Presumia a consulente que, diante da necessidade de levar o ato de transformação para fins de autorização do BACEN previamente a seu arquivamento, o referido arquivamento ocorreria somente após o prazo de 30 dias de assinatura do referido ato, considerando, assim, que, desta maneira, os efeitos de arquivamento somente ocorreriam após o despacho que o concedesse, na forma da legislação supracitada.

7. Discorre então acerca de Decisão Administrativa de lavra da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (Decisão n.º 10-1086, de 18 de agosto de 2000), a qual em, sua ementa, define que: “Após o arquivamento de seu instrumento no registro do comércio, a eficácia do ato de transformação de sociedade retroage à data em que este se deu”, sem qualquer menção ao prazo em que o ato de transformação deve ser levado a arquivamento.

8. Cita, ainda a propósito, o art. 22 da IN RFB n.º 1.005, de 08 de fevereiro de 2010, que estabelece a obrigatoriedade de alteração dos dados cadastrais da pessoa jurídica até o último dia útil do mês subsequente ao da data do registro da alteração, ou seja, no

caso fático, o último dia do mês subsequente ao da data do registro da ata de transformação na Junta Comercial.

9. Menciona, também, a Solução de Consulta SRRF04/Disit, n.º. 27, de 25 de Junho de 2002, segundo a qual “a transformação por si só não é fato gerador de tributos ou contribuições. Os fatos geradores ocorrerão, por exemplo, quanto ao IRPJ, à medida que se verificar a percepção de renda ou proventos de qualquer natureza, tal como definido na legislação tributária”. Entende que a referida Solução de Consulta deixa claro que os fatos geradores ocorridos após o registro da transformação deverão ser tratados já considerando a consulente como instituição financeira, mas não deixa claro: (i) qual o exato momento que deve ser considerado – a) a data do registro na Junta Comercial, ou, b) a data da assinatura do ato de transformação e (ii) como proceder quanto ao cumprimento de obrigações acessórias como instituição financeira (a partir de quando deve cumpri-las nesta condição).

10. Assim é que, considerando que venha a preencher todos os requisitos necessários à sua atuação como banco comercial no Brasil e proceda ao registro da transformação e de sua posterior transferência de sede junto às respectivas Juntas competentes passando, assim, a estar habilitada a exercer as atividades inerentes a um banco comercial, indaga a esta Superintendência:

10.1) Qual o momento a partir do qual a instituição financeira constituída a partir da transformação da sociedade ***** deverá passar a cumprir suas obrigações principais e acessórias como banco comercial: (i) da data do ato de transformação, (ii) da data da homologação do ato de transformação pelo Banco Central do Brasil, (iii) da data do arquivamento do ato de transformação na Junta Comercial *****, (iv) da data de seu registro na Junta Comercial *****, ou, (v) a partir da alteração de seus dados cadastrais junto à Receita Federal do Brasil.

10.2) Se a data que der origem à nova forma de tributação ocorrer em um dia no meio de determinado mês : (i) se deverá considerar a tributação de todo o mês enquadrada como instituição financeira, ou, (ii) somente a partir do primeiro dia do mês seguinte haveria a mudança.

Fundamentos

11. Inicia-se a análise reproduzindo os dispositivos legais principais que regulam a situação sob análise, a saber, os arts. 220 a 222 da Lei n.º. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os arts. 1.º, 32, 35, 36 e 37 da Lei n.º. 8.934, de 1994, e o art. 43 do Decreto n.º. 1.800, de 30 de janeiro de 1996.

LEI Nº 6.404, DE 15 DE NOVEMBRO DE 1976.

Art. 220. A transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro.

Parágrafo único. A transformação obedecerá aos preceitos que regulam a constituição e o registro do tipo a ser adotado pela sociedade (grifei).

Deliberação

Art. 221. A transformação exige o consentimento unânime dos sócios ou acionistas, salvo se prevista no estatuto ou no contrato social, caso em que o sócio dissidente terá o direito de retirar-se da sociedade.

Parágrafo único. Os sócios podem renunciar, no contrato social, ao direito de retirada no caso de transformação em companhia.

Direito dos Credores

Art. 222. A transformação não prejudicará, em caso algum, os direitos dos credores, que continuarão, até o pagamento integral dos seus créditos, com as mesmas garantias que o tipo anterior de sociedade lhes oferecia.

Parágrafo único. A falência da sociedade transformada somente produzirá efeitos em relação aos sócios que, no tipo anterior, a eles estariam sujeitos, se o pedirem os titulares de créditos anteriores à transformação, e somente a estes beneficiará.

LEI Nº 8.934, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1994.

Art. 1º O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, subordinado às normas gerais prescritas nesta lei, será exercido em todo o território nacional, de forma sistêmica, por órgãos federais e estaduais, com as seguintes finalidades:

I - dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis, submetidos a registro na forma desta lei;

[...]

Art. 32. O registro compreende:

[...]

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

[...]

Art. 35. Não podem ser arquivados:

I - os documentos que não obedecerem às prescrições legais ou regulamentares ou que contiverem matéria contrária aos bons costumes ou à ordem pública, bem como os que colidirem com o respectivo estatuto ou contrato não modificado anteriormente;

[...]

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder .

Art. 37. Instruirão obrigatoriamente os pedidos de arquivamento:

I - o instrumento original de constituição, modificação ou extinção de empresas mercantis, assinado pelo titular, pelos administradores, sócios ou seus procuradores;

DECRETO Nº 1.800, DE 30 DE JANEIRO DE 1996

Art. 43. Qualquer modificação dos atos constitutivos arquivados na Junta Comercial dependerá de instrumento específico de:

I - alteração de firma mercantil individual;

II - ata de assembléia, para as sociedades por ações e cooperativas;

III - alteração contratual, para as demais sociedades mercantis.

12. Da análise dos dispositivos supra e abstraindo-se, neste momento inicial, da complexidade adicional decorrente da necessidade de autorização do Banco Central do Brasil (doravante “BACEN”) para produção plena de efeitos da transformação sob análise (a ser discutida mais adiante no âmbito da presente), nota-se que se configuram duas diferentes hipóteses de efeitos do arquivamento do ato de transformação:

12.1) no caso de arquivamento do ato no prazo legal de 30 dias de sua assinatura, quando, na forma do art. 36 da Lei n.º. 8.934, de 1994, os efeitos retroagem à data do mesmo ato, ou,

12.2) Alternativamente, quando da não observância a este prazo, hipótese em que os efeitos passam a ocorrer da data do despacho que conceder o arquivamento.

Considerando-se, todavia, serem *os arts. 32 e 36 da Lei n.º. 8.934, de 1994, comumente aplicáveis a todos os diferentes tipos de reorganização societária, quais sejam, transformação, incorporação, fusão ou cisão*, entende esta SRRF08/Disit que a posição a ser adotada, *na hipótese de obediência ao prazo legal de 30 dias e no caso da transformação de sociedade que não dependa de autorização de funcionamento por parte do Governo Federal* é idêntica àquela já expressada no âmbito da SCI Cosit n.º. 01, de 2012, ainda que fosse tal Solução de Consulta direcionada, inicialmente, aos efeitos do arquivamento do ato deliberativo quando da operação de cisão, *expressis verbis*:

(...)

9. O ato deliberativo que aprovar a cisão é, ao mesmo tempo, constitutivo da empresa nova (a que receberá o patrimônio cindido) e, respectivamente, extintivo ou modificativo da empresa cujo patrimônio foi cindido, total ou parcialmente. **Esses efeitos são inerentes ao ato deliberativo e independem do arquivamento de documentos a ele relativos** (grifei).

10. Quanto ao efeito declaratório do ato deliberativo -, isto é, o que proclama a existência da nova empresa e a extinção ou alteração da empresa cindida, para fins de oposição a terceiros ou de terceiros -, tem sua eficácia condicionada à apresentação do ato para arquivamento no prazo de trinta dias, contados de sua assinatura (ou aprovação pela assembleia de sócios).

11. Uma vez apresentado para arquivamento no prazo legal, o ato deliberativo (que já é válido e eficaz desde sua edição) é também oponível *erga omnes*. A mora da Administração em efetivar o arquivamento do ato que fora postado tempestivamente não interfere em seus efeitos constitutivo e extintivo/modificativo, tampouco lhe retira a prerrogativa de ser oponível *erga omnes*.

(...)

13. Entende-se, assim, aqui que, ainda que a operação analisada naquela SCI Cosit tenha peculiaridades que a distinguem da transformação sob análise (note-se que aqui não há formação de nova empresa e os atos deliberativos, no caso de interesse da consulente, não possuem efeitos constitutivos nem extintivos mas, sim, puramente modificativos), tais diferenças não são capazes de alterar a conclusão a que chegou a referida SCI, qual seja, *na hipótese de obediência ao prazo legal de 30 dias para apresentação do ato à arquivamento e, no caso da transformação de sociedade para outra cujo funcionamento não*

dependa de autorização por parte do Governo Federal, os efeitos do ato deliberativo são inerentes ao referido ato e independem do arquivamento de documentos a ele relativos, sendo, ainda, o ato oponível erga omnes.

14. Por sua vez, quando da inobservância ao referido prazo de 30 dias, *mas ainda limitando-se a análise ao caso em que se trate de transformação de sociedade para outra que independesse da autorização por parte do Governo Federal para funcionamento*, o posicionamento desta SRRF08, em plena observância ao comando disposto no art. 36 da mesma Lei n.º. 8.934, de 1994, coincide também com aquele já amplamente esposado pela jurisprudência administrativa, qual seja, *neste caso, o ato deliberativo só produz efeitos a partir do despacho que conceder o referido arquivamento*, na forma abaixo exemplificada por Solução de Consulta de lavra da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª. Região Fiscal (SRRF06) e Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJOI), cabendo tão somente, novamente, a ressalva da interpretação dever ser idêntica para quaisquer dos casos de reorganização societária, visto que aplicável, em qualquer dos casos, os arts. 32, II, “a” e 36 da Lei n.º. 8.934, de 1994.

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF06 N.º 192, DE 05 DE DEZEMBRO DE 1996

INCORPORAÇÃO - EVENTO - A data do evento da incorporação, para fins de legislação tributária, é aquela em que ocorrer a deliberação que aprovar a incorporação, através de assembléia dos acionistas, quando se tratar de sociedades por ação, ou de alteração do contrato social, no caso das demais sociedades. Se entre a data de assinatura dos documentos e de seu arquivamento na Junta Comercial decorrerem mais de 30 (trinta) dias, a data do evento de incorporação (ou fusão ou cisão) será a do registro pelo órgão.

ACÓRDÃO N.º 12-22.761, DE 05 DE FEVEREIRO DE 2009 – DRJ/RJOI

INCORPORAÇÃO. DATA DO EVENTO. INCORPORAÇÃO NÃO CONSUMADA.

A data do evento da incorporação, para fins de legislação tributária, é aquela em que ocorrer a deliberação que aprovar a incorporação, através de assembléia dos acionistas, quando se tratar de sociedades por ação, ou de alteração do contrato social, no caso das demais sociedades. Se entre a data de assinatura dos documentos e de seu arquivamento na Junta Comercial decorrerem mais de 30 (trinta) dias, a data do evento de incorporação será a do registro pelo órgão (...).

15. Tal posicionamento não difere também do defendido doutrinariamente por Fábio Ulhoa Coelho (Curso de Direito Comercial, v. 1, São Paulo: Ed. Saraiva, 2005, p. 71), exposto no mesmo Acórdão DRJ/RJOI n.º. 12-22.761, *expressis verbis*

Os atos sujeitos a arquivamento devem ser encaminhados à Junta Comercial nos 30 dias seguintes à sua assinatura. Por exemplo, a alteração do contrato social de uma sociedade limitada, que admita um novo sócio, deve ser entregue ao protocolo da Junta dentro daquele prazo. Nesta hipótese, os efeitos do registro se produzirão a partir da data da assinatura do documento. Ou seja, o sócio será considerado participante da sociedade desde a data constante da alteração contratual, embora o arquivamento possua data posterior. **Se o prazo da lei, contudo, não for observado, o arquivamento só produzirá efeitos a partir do ato administrativo concessivo do registro, que será proferido pelo vogal ou pelo funcionário da Junta. Nesta última hipótese, o ingressante somente**

será considerado legalmente sócio, a partir da data do arquivamento, mesmo que posterior à data em que havia contratado sua entrada na sociedade. (grifei)

16. Feita a digressão supra, cumpre agora, de forma a responder aos questionamentos trazidos a esta SRRF08 pelo consulente, analisar quais seriam os impactos da necessidade de autorização de funcionamento do Governo Federal, mais especificamente do BACEN, consoante o disposto no arts. 4º, inciso VIII e 9º. da Lei nº. 4.595, de 31 de dezembro de 1964, e na Resolução CMN nº. 3.040, de 28 de novembro de 2002, na conclusão supra, em especial no que diz respeito à definição do momento em que o ato deliberativo de transformação ganhe eficácia modificativa para esta Receita Federal do Brasil.

17. Conforme já anteriormente relatado, concomitante à presunção de arquivamento protraído para além do prazo de 30 dias a partir da assinatura do ato deliberativo, protraimento este causado pela necessidade de autorização BACEN, traz o contribuinte indagação acerca do momento deverá a transformação surtir efeitos tributários, ou, consoante as palavras do contribuinte, a partir de que momento deverá o consulente passar a cumprir suas obrigações tributárias e acessórias como instituição financeira oriunda da transformação.

18. A propósito, é de se ressaltar inicialmente que entende esta SRRF08/Disit que, nos casos de constituição, transferência de controle societário e reorganização societária de instituição que se encontre sob a supervisão do BACEN, o que se tem é que o ato deliberativo passa a depender de duas diferentes condições para seu aperfeiçoamento, a saber, primeiramente, a obtenção da autorização por parte do BACEN e, somente após esta, o arquivamento junto ao Registro de Comércio competente. Diverge tal situação da inicialmente analisada nos itens 12 a 15 acima, onde o aperfeiçoamento do ato de transformação passaria a depender única e exclusivamente do devido arquivamento futuro.

19. Desta forma, entende-se aqui que não há que se falar em eficácia inerente ao ato de transformação enquanto não se obtiver autorização por parte do Banco Central do Brasil para tal operação, mesmo por que, na forma disposta no mesmo art. 4º., VIII, da Lei nº. 4.595, de 1964, sob uma ótica eminentemente jurídica, quaisquer atos privativos de instituições financeiras praticados pela consulente até a publicação de tal autorização, se constituíam em atos nulos, visto que ilegais, resguardada porém a possibilidade de tributação de quaisquer atos privativos de instituição financeira ilegalmente realizados até então, com fulcro nos arts. 118, inciso I e 126, inciso III da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - CTN, *verbis*.

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

(...)

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

(...)

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

(...)

É, ainda elucidativa, a propósito, a lição de Aliomar Baleeiro:

"A validade, invalidade, nulidade, anulabilidade ou mesmo a anulação já decretada do ato jurídico são irrelevantes para o Direito Tributário.

Praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação para com o Fisco. E essa obrigação subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato. Se nulo ou anulável, não desaparece a obrigação fiscal que dele decorre, nem surge para o contribuinte o direito de pedir repetição do tributo acaso pago sob invocação de que o ato era nulo ou foi anulado. O fato gerador ocorreu e não desaparece, do ponto de vista fiscal, pela nulidade ou anulação."

Não se deve, porém, confundir a plena possibilidade de tributação de atos nulos e a capacidade tributária passiva de uma empresa não regularmente constituída (garantidas, respectivamente, com fulcro nos arts. 118, I e 126, III do CTN) com o momento de produção regular de efeitos dos atos modificativos de transformação de uma sociedade para fins tributários, matéria que se está a analisar no âmbito da presente. Para vislumbrar tal distinção, bastaria ao intérprete tentar elucidar a seguinte questão: Supondo não ter havido nenhum ato nulo praticado pela transformada-consultente, a partir de que momento estaria esta sujeita à tributação na condição de banco comercial ?

20. Destarte, posiciona-se esta RFB no sentido de que somente quando publicada em Diário Oficial (obtida formalmente) tal autorização por parte do BACEN passa o ato deliberativo representativo de constituição, transferência de controle societário ou reorganização societária de sociedade sob a supervisão do Banco Central do Brasil a se assemelhar aos realizados por sociedades que já os tenham aperfeiçoado seguindo os ditames legais. Ou seja, somente a partir de tal autorização poderia tal ato deliberativo, no caso de entidades BACEN, passar a ser dotado de efeitos constitutivos, modificativos ou extintivos, devendo-se somente a partir deste momento cogitar de eventuais efeitos do arquivamento junto ao Registro do Comércio competente.

21. Ainda a propósito, no entendimento desta SRRF08/Disit, a partir de tal publicação da autorização em DOU, torna-se plenamente aplicável ao caso sob análise o disposto no art. 1131 da Lei nº. 10.406, de 2002, o qual, porém, não estabelece quaisquer efeitos específicos ao arquivamento, cabível somente o reparo no referido dispositivo quando da menção a "Decreto", em linha com o entendimento de Alfredo de Assis Gonçalves Neto (Direito de Empresa, São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2007, p. 518).

Lei 10.406/02

Art. 1.128. O requerimento de autorização de sociedade nacional deve ser acompanhado de cópia do contrato, assinada por todos os sócios, ou, tratando-se de sociedade anônima, de cópia, autenticada pelos fundadores, dos documentos exigidos pela lei especial.

Parágrafo único. Se a sociedade tiver sido constituída por escritura pública, bastará juntar-se ao requerimento a respectiva certidão.

(...)

Art. 1.131. Expedido o decreto de autorização, cumprirá à sociedade publicar os atos referidos nos arts. 1.128 e 1.129, em trinta dias, no órgão oficial da União, cujo exemplar representará prova para inscrição, no registro próprio, dos atos constitutivos da sociedade (grifei).

"(...) Os arts. 1.131 e 1.135 do Código Civil também aludem a decreto de autorização, exigível, como visto, somente quando não houver norma legal dispondo de modo diverso. As instituições financeiras nacionais, por exemplo, dependem, para funcionar, de autorização do Banco Central do Brasil; já das estrangeiras é exigido decreto do Poder Executivo federal (Lei 4.595/1964, art. 18). (grifei)"

22. Considerado o acima disposto, entende-se que, agora, a correta interpretação a ser dada aos arts. 32, II, “a” e 36 da mesma Lei n.º 8.934, de 1994, é que na situação passa a se referir ao mesmo inciso 32, II, “a” ao conjunto de documentos composto pelo ato deliberativo e autorização, mesmo porque jamais seria possível o arquivamento da referida transformação na Junta sem a autorização do Banco Central, visto constituir-se em elemento obrigatório para fins de instrução do processo, na forma constante do item 3.2.11 da Instrução Normativa DNRC n.º 100, de 19 de abril de 2006.

23. Conseqüentemente, entende-se que o prazo a que se refere o art. 36 da mesma Lei n.º 8.934, de 1994, deva ser contado não a partir da data de assinatura do ato deliberativo, mas sim da data da publicação em DOU da autorização de transformação, visto que somente naquele instante pode o ato deliberativo ganhar efeitos modificativos, cabendo, a partir daí, posicionamento idêntico ao aplicável às demais operações não sujeitas à autorização BACEN, na forma já expressa nos itens 12 a 15.

24. Assim é que, conjugando-se o disposto nos itens 12 a 23 do presente a interpretação desta SRRF08/Disit é no sentido de que, a partir da publicação no Diário Oficial da União da autorização no Banco Central, a qual para o caso sob análise se deu em 06 de fevereiro de 2012, duas hipóteses são possíveis para fins de produção de efeitos da transformação para fins tributários, a saber:

a) Obediência pela empresa aos trâmites legais previstos no art. 1.131 da Lei n.º 10.406, de 2002, a partir da autorização: Os efeitos da transformação retroagem à data da publicação em Diário oficial da autorização pelo Banco Central do Brasil (06/02/2012), devendo esta ser considerada a data de validade da operação para fins tributários, ou seja, início da sujeição passiva da consulente como instituição financeira para fins de regular cumprimento de obrigações principais e acessórias.

b) Não observância ao disposto no art. 1.131 da Lei n.º 10.406, de 2002: A transformação só passa a produzir efeitos quando do despacho de arquivamento junto a Junta Comercial do Estado ***** (nesta hipótese só então estaria o ato aperfeiçoado), devendo esta ser considerada a data para fins de sujeição regular passiva como instituição financeira (banco comercial) da consulente, tanto no que diz respeito a obrigações principais como a obrigações acessórias .

25. Derradeiramente, verifica-se ter a interpretação supra também pleno respaldo no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, dada a interpretação abaixo, em âmbito de processo onde se discutia os efeitos de incorporação para fins de titularidade de direito creditório compensado (Processo *****), a qual também remete à obediência **aos trâmites legais necessários** para fins de produção de efeitos do ato deliberativo, *verbis*:

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).

26. Relevante notar, ainda, que a interpretação aqui utilizada em nada contradiz também aquela emanada em âmbito de consulta similar, utilizada expressamente para

fins de fundamentação do Acórdão CARF supra e do Acórdão DRJ/RJOI 12-22.761, a saber, Solução de Consulta SRRF07 n.º 83, de 01 de junho de 2001, *expressis verbis* :

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 83, DE 01/06/2001- 7ª REGIÃO FISCAL

Ementa: INCORPORAÇÃO

.....

Em se tratando de empresas pertencentes ao ramo de atividade de "serviços de radiodifusão", **será necessária a autorização prévia do Governo Federal**, através do Conselho Nacional de Telecomunicações - CONTEL, órgão do Ministério das Comunicações, para que sejam realizadas as alterações contratuais ou estatutárias requeridas para a efetivação da operação de incorporação.(grifou-se)

.....

FUNDAMENTOS LEGAIS

.....

Os documentos relativos à incorporação só poderão ser arquivados após o Governo Federal, no presente caso o CONTEL, aprovar as alterações contratuais ou estatutárias, as quais depois disto deverão ser aprovadas pelas empresas envolvidas na operação de incorporação, a fim de efetivá-la, **devendo os documentos serem apresentados dentro de 30 (trinta) dias contados a partir da assinatura dos mesmos (data do evento da incorporação), a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento**, ou seja: dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos das empresas mercantis submetidos a registro na forma da lei supracitada.(grifou-se)

Note-se, todavia, que ali o ato deliberativo passava a produzir os efeitos a ele inerentes (após obediência aos devidos trâmites legais) imediatamente após sua assinatura, dado que as empresas só aprovavam e assinavam o mesmo após a autorização prévia do Governo Federal. Aqui, todavia, o ato de autorização de funcionamento é posterior à assinatura do ato deliberativo de transformação, visto que de característica homologatória. Deve-se ressaltar, porém, a clara característica comum a ambas as situações, qual seja: A necessidade do binômio Autorização do Governo Federal – Deliberação Formal Societária para que os atos deliberativos possam produzir efeitos, ainda que em ordem transversa.

27. Assim é que se responde ao primeiro questionamento trazido pelo contribuinte da seguinte forma:

27.1) No caso de plena obediência aos trâmites legais previstos no art. 1131 da Lei n.º 10.406, de 2002, os efeitos do ato deliberativo de transformação retroagem à data da publicação em Diário Oficial da autorização para funcionamento pelo Banco Central do Brasil (06/02/2012), devendo esta ser considerada a data da transformação para fins tributários, ou seja, é esta a data de início da sujeição passiva da empresa resultante da transformação como instituição financeira (banco comercial), seja para fins de cumprimento de obrigações principais ou acessórias.

27.2) Todavia, na hipótese de não observância ao disposto no art. 1.131 da Lei 10.406, de 2002, após a publicação da autorização por parte do BACEN em Diário Oficial, a transformação só passaria a produzir efeitos quando do despacho de arquivamento junto a Junta Comercial do Estado ***** (nesta hipótese, só então estaria o ato aperfeiçoado), devendo, aqui, esta (a data do referido despacho) ser considerada como marco inicial da

sujeição passiva como instituição financeira (banco comercial) da consulente, tanto no que diz respeito a obrigações principais como a obrigações acessórias.

28. Finalmente, o segundo questionamento do contribuinte é dependente do primeiro, na medida em que, abstraindo-nos de especificidades operacionais, decorre diretamente da conclusão expressa em 27 a consequência da empresa passar a ser tributada como instituição financeira em dias distintos, dependendo de se estar da hipótese levantada em 27.1 ou 27.2.

29. Uma vez se estando diante da hipótese constante do item 27.1 a consulente objeto de transformação deverá se considerar enquadrada como instituição financeira a partir da data da publicação de autorização para funcionamento pelo Banco Central do Brasil. Não obedecidos os referidos trâmites, o referido enquadramento só ocorrerá quando do despacho que conceder o registro final do ato deliberativo de transformação junto ao Registro competente (No caso, refere-se ao registro do arquivamento junto à Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro). Não há aqui que se falar em mês de enquadramento, mas sim em data de enquadramento, definida na forma do exposto em 27.1 e 27.2.

Conclusão

Assim, conclui-se a análise da presente consulta da seguinte forma:

No caso de plena obediência aos trâmites legais previstos no art. 1.131 da Lei nº. 10.406, de 2002, os efeitos do ato deliberativo de transformação em instituição sujeita à autorização de funcionamento pelo Banco Central do Brasil retroagem à data da publicação em Diário Oficial da autorização para funcionamento pelo mesmo BACEN, devendo esta ser considerada a data da transformação para fins tributários. Ou seja, a data de início da sujeição passiva da empresa resultante da transformação como instituição financeira (banco comercial), seja para fins de cumprimento de obrigações principais ou acessórias é a data de publicação em Diário Oficial da autorização de funcionamento pelo Banco Central do Brasil.

Todavia, na hipótese de não observância ao disposto no art. 1.131 da Lei nº. 10.406, de 2002, após a publicação da autorização por parte do BACEN em Diário Oficial, a transformação só passa a produzir efeitos quando do despacho de arquivamento junto ao Registro de Comércio competente devendo, aqui, a data do referido despacho ser considerada como marco inicial da sujeição passiva como instituição financeira da consulente, tanto no que diz respeito a obrigações principais como a obrigações acessórias.

À consideração superior.

São Paulo, ____/____/ 2012.

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Matrícula 64.834

Ordem de Intimação

Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única. A presente solução não comporta, portanto, recurso ou pedido de reconsideração. Excepcionalmente, caso a interessada venha a tomar conhecimento de uma outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral de Tributação – Cosit, em Brasília – DF, nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 740, de 2 de maio de 2007.

São Paulo, ____/____/ 2012.

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P Nº 351/2011 (DOU de 23/05/2011)

Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G nº 25 de 29/02/2012 (DOU - 1º/03/2012)