



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

61 – COSIT

DATA

27 de março de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

REGIME DE APURAÇÃO. OPÇÃO. CISÃO. PESSOA JURÍDICA CINDENDA.

Após cisão, a pessoa jurídica cindenda poderá optar por regime de apuração da base de cálculo do IRPJ diverso do adotado pela pessoa jurídica cindida no início do ano-calendário em que a cisão foi realizada, desde que atendido o disposto nos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 1998.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 229; Lei nº 8.981, de 1995, art. 36; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 59 e 214, § 4º.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

REGIME DE APURAÇÃO. OPÇÃO. CISÃO. PESSOA JURÍDICA CINDENDA.

Após cisão, a pessoa jurídica cindenda poderá optar por regime de apuração da base de cálculo da CSLL diverso do adotado pela pessoa jurídica cindida no início do ano-calendário em que a cisão foi realizada, desde que atendido o disposto nos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 1998.

O regime de apuração adotado para a apuração da base de cálculo da CSLL deverá ser o mesmo adotado para a apuração do IRPJ.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 229; Lei nº 8.981, de 1995, arts. 36 e 57; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 59 e 214, § 4º.

RELATÓRIO

A peticionária acima identificada, “pessoa jurídica de direito privado, constituída como sociedade empresária, que tem como atividade principal a prestação de serviços relacionados de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia (CNAE 8640-2/07)”,

apresenta consulta respeitante à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. Informa que exerce como atividade secundária a prestação de serviços de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências (CNAE 8610-1/02), clínica médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos (CNAE 8630-5/01), e médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares (CNAE 8630-5/02). Atualmente, é optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

3. A Consulente pretende realizar operação societária de cisão parcial do seu capital social, de modo que a parcela do capital cindido dê origem a uma nova sociedade empresária. Deste modo, a operação societária resultará em duas sociedades empresárias que coexistirão: (X) sociedade cindida e (Y) sociedade cindenda. A Peticionária planeja que a sociedade cindida (X) abarque atividade de prestação de serviços relacionados de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia (CNAE 8640-2/07), enquanto a sociedade cindenda (Y) abarque a prestação de serviços de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências (CNAE 8610-1/02), clínica médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos (CNAE 8630-5/01), e médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares (CNAE 8630-5/02).

4. Afirma, com base no art. 229 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no art. 49-A do Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e no art. 36, inciso V, da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que almeja segregar as atividades, no intuito de: (1) mitigar riscos operacionais, (2) otimizar a carga tributária efetiva em cada operação, (3) potencializar o uso de seus recursos financeiros e, por fim, (4) incrementar sua oferta de valor a partir da especialização no atendimento de cada objeto social.

5. Assim, a Consulente se vale do presente instrumento para consultar a Autoridade Administrativa Tributária quanto à hipótese de a empresa cindenda (Y) optar, no mesmo ano fiscal da cisão, por regime de tributação com base no lucro real, diverso do regime da empresa cindida (X), que, em tese, permanecerá sob o regime de tributação com base no lucro presumido.

6. Como fundamentação legal, indica o art. 229 da Lei 6.404, de 1976, e o art. 49-A do Código Civil. Ressalta que o art. 36, inciso V, da Lei 9.249, de 1995, revogou, a partir de 1º de janeiro de 1996, o parágrafo único do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deixando de obrigar a adoção das regras do lucro real na ocorrência de incorporação, fusão ou cisão. Cita, ainda, a Decisão SRRF/9ª RF/Disit nº 9, de 8 de fevereiro de 1999, que foi alterada de ofício de acordo com o entendimento expresso na Solução de Consulta nº 200 - SRRF09/Disit, de 18 de agosto de 2010. Informa que este último posicionamento foi exarado com base em consulta da empresa cindida, e não sob a perspectiva da empresa cindenda.

7. Em seguida, apresenta o seguinte questionamento, literalmente:

“Na hipótese de cisão parcial de sociedade empresária no decorrer do ano fiscal, caso a sociedade cindida já tenha optado por determinado regime de tributação,

pode a empresa cindenda resultante da operação societária optar por regime diverso do adotado pela empresa cindida?”

8. Ao final, presta as declarações exigidas pelo art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

9. É o relatório.

FUNDAMENTOS

10. Importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

11. No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressaltado, claro, no que toca a situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

12. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada. Passa-se, então, ao exame da questão formulada pela Consulente.

13. O fulcro da questão se refere à possibilidade de a empresa cindenda, na hipótese de cisão parcial de sociedade empresária no decorrer do ano fiscal, optar por regime de tributação diverso do adotado pela empresa cindida, que continuará existindo e é optante pelo lucro presumido.

14. Na cisão empresarial, o capital social – em parte ou em sua integralidade – é separado, dando origem a novas sociedades ou passando a integrar o capital de empresas já existentes. O conceito de cisão está disposto no art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S.A.):

Cisão

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia 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.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que

absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

§ 2º Na cisão com versão de parcela do patrimônio em sociedade nova, a operação será deliberada pela assembléia-geral da companhia à vista de justificção que incluirá as informações de que tratam os números do artigo 224; a assembléia, se a aprovar, nomeará os peritos que avaliarão a parcela do patrimônio a ser transferida, e funcionará como assembléia de constituição da nova companhia.

§ 3º A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação (artigo 227).

§ 4º Efetivada a cisão com extinção da companhia cindida, caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e publicação dos atos da operação; na cisão com versão parcial do patrimônio, esse dever caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

§ 5º As ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus titulares, em substituição às extintas, na proporção das que possuíam; a atribuição em proporção diferente requer aprovação de todos os titulares, inclusive das ações sem direito a voto. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

15. Na cisão parcial, apenas uma parte do capital social da empresa cindida é separado. A parcela do capital cindido poderá dar origem a uma nova sociedade ou integrar uma ou mais empresas já existentes.

16. De acordo com a inicial, o presente caso trata de uma cisão parcial. A empresa cindida continuará existindo, com um capital social menor, e será criada uma outra sociedade empresária. Daí o questionamento sobre se a cindenda pode optar por regime de tributação diverso do adotado pela empresa cindida, no decorrer do ano-calendário da cisão.

17. A Lei nº 8.981, de 1995, em seu art. 36, parágrafo único, estabelecia que as pessoas jurídicas cindidas se submeteriam ao regime de tributação com base no lucro real, *in verbis*:

Art. 36. Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real em cada ano-calendário as pessoas jurídicas: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

(...)

Parágrafo único. As pessoas jurídicas incorporadas, fusionadas ou cindidas submetem-se também ao regime de tributação com base no lucro real, devendo determinar, na data do balanço que serviu de base para o evento, a diferença de imposto a pagar ou a ser compensado. (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

18. Todavia, este dispositivo foi revogado pela Lei nº 9.249, de 1995, que não mais dispôs acerca do regime de tributação das pessoas jurídicas cindidas.

19. Por outro lado, a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, ao tratar em seu art. 214 das pessoas jurídicas que poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, no § 4º deste artigo, veda essa possibilidade de opção pelas pessoas jurídicas resultantes de evento de incorporação ou fusão enquadradas nas disposições contidas no art. 59, *in verbis*:

Art. 214. As pessoas jurídicas não enquadradas nas disposições contidas no art. 59, cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando for inferior a 12 (doze) meses, poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

(...)

§ 4º Não poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas resultantes de evento de incorporação ou fusão enquadradas nas disposições contidas no art. 59, ainda que qualquer incorporada ou fusionada fizesse jus ao referido regime antes da ocorrência do evento, não se lhes aplicando o disposto no art. 4º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000.

(...)

Art. 59. São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruem de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista nos arts. 33 e 34;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos,

administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); ou

VII - que exploram as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

(grifos nossos)

20. Constata-se, portanto, que o legislador pátrio não incluiu as pessoas jurídicas resultantes de evento de cisão dentre aquelas vedadas a optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

21. Observe-se ainda que a pessoa jurídica cindenda somente vai optar por regime de tributação, posteriormente à cisão, quando se encerrar seu primeiro período de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A pessoa jurídica cindenda, diferentemente da cindida, não havia optado pelo referido regime de apuração no início do ano-calendário. Daí não ser cabível vedar a pessoa jurídica cindenda de realizar a sua opção por regime de tributação, mesmo que diferente daquele adotado pela pessoa jurídica cindida, que deverá continuar no mesmo regime por ela optado no início do ano-calendário.

22. Nesses termos, diante da ausência das pessoas jurídicas resultantes da cisão do disposto no § 4º do art. 214 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, e em respeito ao Princípio da Entidade (princípio contábil que afirma a autonomia patrimonial), torna-se possível à pessoa jurídica cindenda optar por regime de tributação diverso do optado pela cindida no início do ano-calendário da cisão. Todavia, deve-se ressaltar que a cindenda poderá adotar como regime de tributação o lucro presumido ou real, desde que atendido o disposto nos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 1998, fontes jurídicas do art. 59 Da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, acima transcrito.

23. Ressalta-se que, ainda que não mencionado pela consulente na consulta, é vedado à pessoa jurídica cindenda optar pelo Simples Nacional, nos termos do inciso IX do § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Lei Complementar nº 123, de 2006

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

24. Por fim, informa-se à consulente que o regime de apuração adotado para a apuração da base de cálculo da CSLL deverá ser o mesmo adotado para a apuração do IRPJ, nos termos do art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

(grifos não constam do original)

CONCLUSÃO

25. Diante do exposto, conclui-se que, após o evento da cisão, a pessoa jurídica cindida poderá optar por regime de tributação diverso do adotado pela pessoa jurídica cindida no início do ano-calendário em que a cisão foi realizada, desde que atendido o disposto nos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 1998.

26. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado Digitalmente

SAULO LOUREIRO DUBOURCQ SANTANA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado Digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit04

De acordo. À consideração do Senhor Coordenador-Geral.

Assinado Digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinado Digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit