

Publicado em nosso site em 29/04/2005

## **Cisão de Empresas - Procedimentos Legais e Contábeis - Normas Gerais**

Comentário - Federal/Contábil - 2005/0942

O estudo, a seguir apresentado, está fundamentado especialmente no artigo 229 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976 (Lei das S/A), nos artigos 235, e 514 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999; na Instrução Normativa DNRC nº 88/2001; e na Instrução Normativa SRF nº 200/2002, objetivando descrever os procedimentos legais previstos para a efetivação do processo de cisão de empresas e que muito podem interessar ao planejamento tributário das empresas.

### **1. Definição de Cisão**

Cisão é a operação pela qual uma empresa transfere seu patrimônio para uma ou mais sociedades, sendo que estas sociedades podem ser constituídas para esse fim ou já existentes.

#### **Nota:**

*Existem 2 modalidades de cisão:*

- a) cisão total: é a reorganização societária em que se transfere todo o patrimônio para uma ou mais sociedade sucessora, extinguindo-se a sociedade cindida; e*
- b) cisão parcial: é a reorganização societária em que se verte parte do patrimônio para uma ou mais sociedade sucessora, continuando a sociedade cindida a existir, no entanto, com um patrimônio menor.*

### **2. Valor da Cisão**

De acordo com o artigo 21 da Lei nº 9.249/1995, o valor do acervo a ser tomado nas operações deverá ser definido pelo valor contábil ou de mercado.

A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido deverá levantar balanço específico para esse fim. O balanço deverá ser levantado até 30 dias antes do evento.

#### **2.1. Laudo de Avaliação de Valor de Mercado - Diferimento da Tributação do Imposto de Renda no Lucro Real**

A Lei nº 6.404/1976, em seu artigo 8º, admite a possibilidade de se avaliarem os ativos de uma companhia pelo seu valor de mercado. Na hipótese de serem atribuídos, aos bens do ativo permanente, valores superiores aos contábeis, esses aumentos de valores serão denominados reavaliação de bens. Essa diferença entre o valor da reavaliação e o valor contábil dos bens não será computada na apuração do Lucro Real, desde que baseados em Laudo de Avaliação e atendidos os critérios estabelecidos no artigo 434 do Regulamento do Imposto de Renda.

#### **Nota:**

*Entretanto, na hipótese da pessoa jurídica ser tributada com base no Lucro Presumido ou Arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, de acordo com o § 2º do artigo 21 da Lei nº 9.249/1995 a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização e exaustão, será considerada ganho de capital, devendo ser adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurada quando do levantamento do Balanço Patrimonial referente ao evento.*

### **2.2. Compensação de Prejuízos Fiscais**

As pessoas jurídicas sucessoras da operação de cisão não poderão compensar prejuízos fiscais das sucedidas.

### **3. Alteração Cadastral na Junta Comercial**

A cisão de sociedade mercantil, de qualquer tipo jurídico, deverá obedecer aos seguintes procedimentos:

I - Cisão Parcial para sociedade existente:

- a) a sociedade, por sua assembléia geral extraordinária ou por alteração contratual, que absorver parcela do patrimônio de outra, deverá aprovar o protocolo e a justificação, nomear 3 peritos ou empresa especializada e autorizar o aumento do capital, se for o caso;
- b) a sociedade que estiver sendo cindida, por sua assembléia geral extraordinária ou por alteração contratual, deverá aprovar o protocolo, a justificação, bem como autorizar seus administradores a praticarem os demais atos da cisão;
- c) aprovado o laudo de avaliação pela sociedade receptora, efetivar-se-á a cisão, cabendo aos administradores das sociedades envolvidas o arquivamento dos respectivos atos e a sua publicação, quando couber.

II - Cisão Parcial para constituição de nova sociedade:

a) a ata de assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual da sociedade cindida, que servirá como ato de constituição da nova sociedade, aprovará a justificação com os elementos de protocolo e o laudo de avaliação elaborado por três peritos ou empresa especializada, relativamente à parcela do patrimônio líquido a ser vertida para a sociedade em constituição;

b) os administradores da sociedade cindida e os da resultante da cisão providenciarão o arquivamento dos respectivos atos e sua publicação, quando couber;

#### III - Cisão total para sociedades existentes:

a) as sociedades que, por assembléia geral ou por alteração contratual, absorverem o total do patrimônio líquido da sociedade cindida, deverão aprovar o protocolo, a justificação e o laudo de avaliação, elaborado por três peritos ou empresa especializada e autorizar o aumento do capital, quando for o caso;

b) a sociedade cindida, por assembléia geral ou por alteração contratual, deverá aprovar o protocolo, a justificação, bem como autorizar seus administradores a praticarem os demais atos da cisão;

c) aprovado o laudo de avaliação pelas sociedades receptoras, efetivar-se-á a cisão, cabendo aos seus administradores o arquivamento dos atos de cisão e a sua publicação, quando couber.

#### IV - Cisão total para constituição de nova sociedade:

a) a sociedade cindida, por assembléia geral ou alteração contratual, cuja ata ou instrumento de alteração contratual servirá de ato de constituição, aprovará a justificação com os elementos de protocolo e o laudo de avaliação elaborado por três peritos ou empresa especializada, relativamente ao patrimônio líquido que irá ser vertido para as novas sociedades;

b) os administradores das sociedades resultantes da cisão providenciarão o arquivamento dos atos da cisão e a sua publicação, quando couber.

Para o arquivamento dos atos de cisão, além dos documentos formalmente exigidos, são necessários:

#### I - Cisão para sociedade (s) existente (s):

##### a) Cisão Total:

1. a ata da assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual da sociedade cindida que aprovou a operação, com a justificação e o protocolo;

2. a ata de assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual de cada sociedade que absorver o patrimônio da cindida, com a justificação, o protocolo, o laudo de avaliação e o aumento de capital.

##### b) Cisão Parcial:

1. a ata da assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual da sociedade cindida que aprovou a operação, com

a justificação e o protocolo;

2. a ata de assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual de cada sociedade que absorver parcela do patrimônio da cindida, com a justificação, o protocolo, o laudo de avaliação e o aumento de capital.

#### II - Cisão para Constituição de Nova (s) Sociedade (s):

##### a) Cisão Total:

1. a ata de assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual da sociedade cindida que aprovou a operação, a justificação com elementos do protocolo, a nomeação dos três peritos ou empresa especializada, a aprovação do laudo e a constituição da (s) nova (s) sociedade (s);

2. os atos constitutivos da (s) nova (s) sociedade (s).

##### b) Cisão Parcial:

1. a ata da assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual da sociedade cindida que aprovou a operação com a justificação, o protocolo e o laudo de avaliação;

2. os atos constitutivos da nova sociedade.

### 3.1. Estabelecimentos com Sede em Outra Unidade da Federação

As sociedades envolvidas na operação de cisão, que tenham sede em outras unidades da federação, deverão arquivar nas respectivas Juntas Comerciais os seguintes atos:

#### I - Cisão parcial para sociedade existente:

a) a sociedade cindida deverá arquivar, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, o ato que aprovou o protocolo da operação e a justificação;

b) a sociedade existente, que absorver parte do patrimônio vertido, arquivará, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, o ato que aprovou a operação, a justificação, o protocolo, a nomeação dos três peritos ou empresa especializada e o laudo de avaliação.

#### II - Cisão parcial para nova sociedade:

a) a sociedade cindida deverá arquivar, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, o ato que aprovou a justificação com os dados do protocolo e a nomeação dos três peritos ou da empresa especializada e o laudo de avaliação;

b) a sociedade nova deverá arquivar, na Junta Comercial de sua jurisdição, o ato de constituição, com o estatuto ou contrato social, acompanhado da justificação com os dados do protocolo.

#### III - Cisão total para novas sociedades:

a) a sociedade cindida deverá arquivar, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, o ato que aprovou a justificação com os dados do protocolo, a nomeação dos três peritos ou de empresa especializada e o laudo de avaliação;

b) as sociedades novas deverão arquivar, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, os atos de constituição, com o estatuto ou contrato social, acompanhado da justificação com

os dados do protocolo.

IV - Cisão total para sociedades existentes:

- a) a sociedade cindida deverá arquivar, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, o ato que aprovou o protocolo da cisão e a justificação;
- b) as sociedades existentes deverão arquivar, na Junta Comercial da respectiva jurisdição, os atos que aprovaram a operação, o protocolo, a justificação e o laudo de avaliação.

#### **4. Apresentação de Certidões de Regularidade para Alteração Cadastral**

Os pedidos de arquivamento dos atos de cisão de sociedades serão instruídos com as seguintes certidões:

- a) Certidão de Quitação de Tributos e Contribuições Federais, para com a Fazenda Nacional, emitida pela Secretaria da Receita Federal;
- b) Certidão Negativa de Débito - CND, fornecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - do INSS;
- c) Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS, expedido pela Caixa Econômica Federal;
- d) Certidão Negativa de Inscrição de Dívida Ativa da União, fornecida pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

**Nota:**

*As referidas certidões serão apresentadas, em relação às sociedades cindidas, nas Juntas Comerciais onde se encontram registradas aquelas sociedades.*

#### **4.1. Estabelecimentos de Filiais em Outras Unidades da Federação**

Nas operações de cisão envolvendo sociedade com filiais em outros Estados, as cópias autênticas dos atos, ou certidões, referentes à nova situação deverão ser arquivadas na Junta Comercial em cuja jurisdição estiver localizada a filial ou estabelecimento.

#### **4.2. Apresentação do Laudo da Avaliação**

A critério da parte interessada o laudo de avaliação poderá ser apresentado, de forma sintética, observado o disposto na Instrução Normativa DNRC nº 88/2001.

#### **5. Alteração dos Dados Cadastrais no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) do Ministério da Fazenda**

A pessoa jurídica deve comunicar, obrigatoriamente, toda a alteração referente aos seus dados cadastrais, bem assim de seu quadro de sócios e administradores, no prazo máximo de

30 dias, contado da respectiva alteração.

**Nota:**

*Nos casos em que a alteração implique a exigência de documento sujeito a registro, o termo inicial da contagem do prazo é a data do registro no órgão competente, cabendo como exemplo a seguinte Solução de Consulta:*

*INCORPORAÇÃO - DATA DO 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.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: RIR/1999, art. 235 e § 1º e Lei nº 8.934/1994, art. 36. Processo de Consulta nº 192/2003.*

*Órgão: SRRF - 6ª Região Fiscal. DOU: 05/12/2003.*

A alteração de dados cadastrais da pessoa jurídica será efetuada mediante a apresentação, por meio da Internet, da Ficha de Cadastro da Pessoa Jurídica (FCPJ), do Quadro de Sócios e Administradores (QSA) ou da Ficha Complementar (FC), conforme o caso, sendo privativas da matriz, dentre outras hipóteses, as alterações cadastrais relativas à incorporação.

Após o recebimento eletrônico do pedido de alteração, a Secretaria da Receita Federal fará críticas de validação dos dados constantes da FCPJ, QSA e FC, disponibilizando o Documento Básico de Entrada (DBE).

O requerente deverá imprimir o DBE a partir da página eletrônica da Secretaria da Receita Federal ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)), na opção "Consulta da Situação do Pedido Referente ao CNPJ" que deverá ser assinado pela pessoa física responsável perante o CNPJ ou pelo seu preposto, com reconhecimento da firma.

O DBE deverá ser encaminhado, via Sedex, à unidade da Secretaria da Receita Federal da jurisdição do contribuinte, denominada unidade cadastradora, acompanhado de cópia do ato comprobatório da alteração, devidamente registrado, na hipótese em que a solicitação se refira à alteração consignada no ato constitutivo.

Para a efetivação da alteração cadastral, a Secretaria da Receita Federal fará a verificação da existência de pendências, as quais alcançarão a própria pessoa jurídica, os integrantes do QSA e a pessoa física responsável perante o CNPJ, sendo todas as pendências consideradas não impeditivas, exceto, na hipótese de alteração de integrante do QSA, a existência de sócio, acionista, empresa consorciada ou filiada, representante legal ou titular da pessoa jurídica que figure, em qualquer dessas condições, em outra pessoa

jurídica enquadrada na situação cadastral de (suspensa, omissa contumaz, omissa não localizada ou inexistente de fato ou inapta).

### **5.1. Preenchimento da Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ)**

De acordo com a IN SRF nº 200/2002, preencher o "Quadro 06 - Operação de Incorporação, Cisão ou Fusão" nos casos de ocorrência dos eventos 204, 226, 227, 229, 234, 502 a 504, da Tabela I.

Na FCPJ correspondente à solicitação de baixa no CNPJ por incorporação (evento 502), fusão (evento 503) ou cisão total (evento 504), preencher com o número do CNPJ da pessoa jurídica sucessora.

## **6. Apresentação de Informações Econômico Fiscais**

A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deve levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos são avaliados pelo valor contábil ou de mercado, até 30 dias antes do evento.

A Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ou Declaração Simplificada, a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativas a evento de cisão devem ser entregues, pelas pessoas jurídicas cindida, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

### **6.1. Eventos Ocorridos em Janeiro**

As declarações relativas a eventos ocorridos no mês de janeiro poderão ser entregues até o último dia útil de março.

#### **Nota:**

*Ver Instrução Normativa SRF nº 303/2003, artigo 1º, parágrafo único.*

### **6.2. Local de Entrega das Declarações**

As declarações relativas a evento de cisão podem ser apresentadas pela Internet ou nas unidades da Secretaria da Receita Federal, com exceção da DIRF, que deve ser entregue pela Internet.

### **6.3. Especificidades de Apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON)**

No caso de cisão parcial ou cisão total o DICON deve ser

apresentado pela pessoa jurídica cindida:

- a) até o último dia útil de março, quando o evento ocorrer nos meses de janeiro do respectivo ano-calendário;
- b) até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, na hipótese deste ocorrer em período compreendido entre 1º de fevereiro e 31 de dezembro; e
- c) até o último dia útil de julho de 2005, para os eventos ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2005.

## **7. Sucessão Onerosa - Incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física**

Por fim, ainda em termos tributários deve-se observar que se ocorrer a cessão onerosa de quotas de sociedade limitada ou de ações de sociedade anônima, a respectiva remuneração, incluindo os respectivos juros compensatórios ou de mora, corresponderá a rendimento tributável, para efeito de incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), observados, no que couber, as hipóteses de isenção previstas nos artigos 39 a 41 do RIR.

#### **Nota:**

*William Wagner Silva Sarandy*

*Contador; Especialista em Direito Tributário; Sócio Diretor da SÊNIOR Consultoria e Planejamento Tributário S/S Ltda; Colaborador da FISCOsoft Editora Ltda.*