



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SMGF

Sessão de 28 de julho de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.715

Recurso nº 82.415 - IRPJ - EX. DE 1977

Recorrente CERVEJARIA ANTÁRTICA NIGER S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO (SP)

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - No processo de incorporação de empresas, os prejuízos ocorridos nas incorporadas não podem ser compensados com os lucros da incorporadora, isto porque os prejuízos desaparecem com a avaliação do patrimônio líquido das incorporadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVEJARIA ANTÁRTICA NIGER S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso

Sala das Sessões (DF), em 28 de julho de 1980

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

LUIZ ANDRÉ NETO

RELATOR

VISTO EM CADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE 31 JUL 1980

PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0840-053.301/78

RECURSO N.º: 82.415

ACÓRDÃO N.º: 101-71.715

RECORRENTE: CERVEJARIA ANTÁRTICA NIGER S.A.

R E L A T Ó R I O

CERVEJARIA ANTÁRTICA NIGER S.A., sediada na cidade de Ribeirão Preto, Estado de São Paulo, que em 31/12/76, efetivou a incorporação da Indústria de Bebidas Antártica de Goiás, com do micílio fiscal em Goiânia (GO), inconformada com a decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto, recorre a este Conselho, mediante o petitório de fls. 67/81, para pleitear a reforma da aludida decisão da autoridade singular.

Da revisão da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1977, resultou o lançamento suplementar de IRPJ no montante original de Cr\$ 3.536.551,00, a título de imposto, PIS, correção monetária e multa (fls. 7 v).

A base fática desse lançamento foi a compensação - com lucros tributáveis do exercício de 1977 da Interessada - de prejuízo fiscal apurado pela empresa sucedida (Indústria de Bebidas Antártica de Goiás) em balanço de 31/12/76, considerada incabível pelo fisco.

Regularmente notificada, dentro do prazo legal, a interessada discordou do lançamento e apresentou a impugnação de fls. 1/5, instruída com os documentos de fls. 8/15 e, posteriormente, com os de fls. 36/46. Alega o Contribuinte que, por deliberação de seus acionistas em Assembléia Geral Extraordinária, incorporou, em 31/12/76, a Indústria de Bebidas Antártica de Goiás S/A, assumindo, assim, a condição de sucessora.

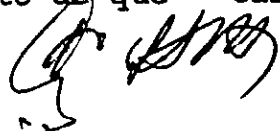
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0840-053.301/78
Acórdão nº 101-71.715

A sucedida, na apuração dos resultados, apresentou um prejuízo fiscal de Cr\$ 8.437.332,00, importância esta deduzida do lucro tributável da incorporadora, no valor de Cr\$ 56.035.607,00, encontrando-se um resultado de Cr\$ 47.598.275,00, base de cálculo para determinação do imposto de renda do exercício de 1977. O Contribuinte juntou aos autos, como elementos subsidiários de prova, o seguinte: a) cópia da Ata da A.G.E. relativamente à incorporação; b) cópias das declarações de rendimentos do exercício de 1977, das empresas incorporadora e incorporada; c) cópias das demonstrações de Lucros e Perdas e Balanços Patrimoniais encerrados em 1976.

O processo foi analisado pelo setor competente da DRF/Ribeirão Preto e apontado fato novo que determinou a elevação do crédito tributário exigido em lançamento suplementar, referente à tributação da parcela correspondente a lucros distribuídos pela incorporada (fls. 46/47). Reaberto o prazo para defesa, a Interessada reconheceu a procedência da tributação sobre os lucros distribuídos, tanto por ela — incorporadora — como pela incorporada, reiterando, ainda, as razões de fato e de direito que sustentam o pedido de cancelamento do lançamento suplementar, isto porque a incorporação implica na sucessão para todos os efeitos, inclusive os de ordem tributária, ressaltando a disposição contida no § 5º do art. 64, do Decreto-lei nº 1598/77, no que se refere à compensação de prejuízos.

O feito foi julgado em 1ª Instância em 31/03/80, fls. 55/62, decidindo pela improcedência da impugnação (Decisão nº 080/80) e exigindo da Cervejaria Antártica Niger S.A. o imposto de renda no valor de Cr\$ 2.404.641,00 e o PIS de Cr\$ 126.559,00, sendo que ambas as parcelas estão sujeitas aos acréscimos legais. O Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto arguiu as razões de decidir, assim resumidas:

- a) ocorreu violação flagrante da legislação do imposto de renda, ao ter a incorporadora reduzido o imposto que deveria recolher no exercício de 1977, utilizando-se do prejuízo apurado pela incorporada, sem atentar para o fato de que tal



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0840-053.301/78

Acórdão nº 101-71.715

parcela havia sido eliminada no processo compulsório de apuração do patrimônio líquido no ato da incorporação;

- b) o art. 64, § 5º, do Decreto-lei nº 1598/77 é inaplicável, por vigor em época posterior. Não pode ser aplicado a fatos pretéritos.

Com base nessa decisão, a Interessada recebeu em 28/04/80, a intimação nº 0840/041/80 (fls. 63) para recolher o montante do lançamento suplementar.

Não se conformando com o resultado do julgamento de 1ª Instância, o Contribuinte interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 67/81, defendendo a improcedência do lançamento suplementar argumentando, em síntese:

- a) na "página de rosto" da declaração de rendimentos do exercício de 1977, ao consolidar os dados numéricos pertinentes ao lucro tributável final da sucessora (Cr\$ 56.035.607,00), compensou o prejuízo fiscal da sucedida no valor de Cr\$ 8.437.332,00;
- b) desta consolidação resultou um lucro tributável final de Cr\$ 47.598.275,00, do qual derivou o imposto a pagar de Cr\$ 14.279.482,00;
- c) a sociedade incorporadora é sucessora da sociedade incorporada em todos os seus direitos e em todas as suas obrigações;
- d) o art. 225 do RIR/75 — caput — determina que o prejuízo fiscal verificado num exercício poderá ser deduzido para compensação, total ou parcial, dos lucros tributáveis apurados dentro dos 3 exercícios subsequentes, no caso de inexistência de fundos de reserva ou lucros suspensos;
- e) a Recorrente, assumindo as obrigações tributárias da empresa incorporada, ex-vi do art. 132 do C.T.N., adquiriu também o direito de compensar o
- 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0840-053.301/78

Acórdão nº 101-71.715

prejuízo fiscal de sua sucedida, referente ao exercício que antecedeu a incorporação, contra os seus próprios lucros tributáveis;

f) com a incorporação dá-se a sucessão, para todos os efeitos, inclusive os tributários, em todos os direitos e as obrigações (Decreto-lei nº 2627/40, combinado com o art. 132 do C.T.N.);

g) não existia, no regime legal anterior ao Decreto-lei nº 1598/77, qualquer disposição impedindo a compensação pela incorporadora, dos prejuízos da incorporada, e a possibilidade desse procedimento tinha base na circunstância de tratar-se a incorporação de sucessão em todos os direitos e obrigações. O Decreto-lei nº 1598/77, em seu art. 64, § 5º, reconheceu essa situação;

h) ficou demonstrado que o procedimento adotado pela Recorrente, em sua declaração de rendimentos do exercício de 1977, foi legítimo, não implicando em infração a qualquer dispositivo da legislação do imposto de renda.

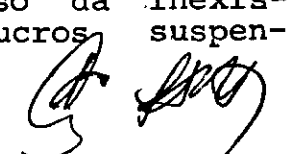
É o relatório.

V O T O

Conselheiro LUIZ ANDRÉ NETO, Relator:

O art. 225 do RIR/75, que trata da compensação de prejuízos, na parte aplicável ao fato em julgamento, simplesmente regulamentou o que fora prescrito na Lei nº 154/47, art. 10, a seguir transcrito:

"art. 10 - O prejuízo verificado num exercício, pelas pessoas jurídicas, poderá ser deduzido, para compensação total ou parcial, no caso da inexistência de fundos de reserva ou lucros suspen-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0840-053.301/78

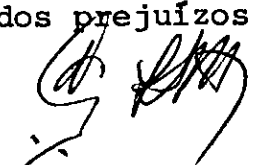
Acórdão nº 101-71.715

sos, dos lucros reais apurados dentro dos três exercícios subseqüentes."

"Parágrafo único - Decorridos os três exercícios, não será permitida a dedução nos seguintes, do prejuízo porventura não compensado."

A alteração redacional inserida no texto legal pelo RIR/75 em nada afetou o sentido e o objetivo do legislador, nem poderia ser de outra forma. Até o advento da Lei nº 154/47, o legislador brasileiro se cingiu do rígido conceito de que os resultados das empresas para fins do imposto de renda não se comunicariam de ano para ano, isto é, seriam tratados de modo compartmentado, sem que os resultados apurados em determinado ano pudessem se estender ou vir a alcançar resultados apurados em anos posteriores. Estava consagrado o princípio da independência de exercícios fiscais. Só uma lei poderia quebrá-lo e foi o que fez a Lei nº 154/47, porém, de maneira específica e com restrições. Não obstante, já existia, na época, inarredável disposição da antiga Lei das S/A (Decreto-lei nº 2627/40) que além de exigir, pelo seu art. 135, no balanço a expressão clara da real situação da sociedade, impunha a compensação anual dos prejuízos, ao determinar que fosse levado a débito da conta de Lucros e Perdas o seu saldo devedor do exercício anterior. O princípio da hereditariedade dos balanços já era reconhecido pela lei comercial brasileira. Apesar disso somente uma lei poderia autorizar a compensação fiscal dos prejuízos. Esta compensação, como redutora da base de cálculo do imposto de renda das empresas, nasceu como um favor fiscal para os contribuintes que estavam pagando imposto sobre aquela parcela do lucro que, apenas, recompusera o patrimônio afetado por antecedentes prejuízos.

Como se observa, o princípio da hereditariedade dos balanços foi admitido pela lei fiscal com restrições e endereçada especificamente àqueles contribuintes em fase de recuperação do patrimônio perdido. Razões econômicas e de justiça fiscal levaram o legislador a quebrar o princípio da independência dos exercícios fiscais em favor dos contribuintes. Daí não ser permitida a interpretação extensiva do art. 10 da Lei 154/47, bem como das normas complementares dela advindas. A compensação fiscal dos prejuízos a



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0840-053.301/78
Acórdão nº 101-71.715

purados em balanço é um direito restrito.

Estabelecidos os pressupostos fáticos desse direito e o alcance das normas legais pertinentes, resta verificar se o direito à compensação fiscal do prejuízo não se extinguiu na própria incorporação.

Pela natureza do fato — incorporação — e pelos dispositivos legais que lhe dizem respeito, o prejuízo contábil de Indústria de Bebidas Antartica de Goiás S/A desapareceu para que a incorporação se consumasse. É condição "sine qua non". Observe-se que no processo de incorporação os acionistas da incorporada subscreveram ações da incorporadora até o montante estabelecido pelo valor do patrimônio líquido apurado. O acervo transferido para a incorporadora, como integralização do capital subscrito, o foi pelo valor líquido e não pelo bruto. Se os bens do ativo tivessem sido, por exemplo, avaliados por um valor superior ao contabilizado, teria havido um lucro sujeito a tributação somente no que excedesse ao prejuízo preexistente. Neste caso, o prejuízo seria compensado com o lucro apurado. No caso concreto, ora sob exame, o prejuízo desapareceu com a redução dos direitos patrimoniais dos acionistas da incorporada. O patrimônio (direitos e obrigações) da incorporada foi recebido pela incorporadora sem o referido prejuízo. Do patrimônio não poderia constar, como não constou, a rubrica "PRE—JUÍZOS" pela própria natureza do patrimônio líquido, do processo de sua apuração, bem como das exigências legais citadas.

O Parecer Normativo CST 462/71, explicitando a matéria, em lídima interpretação, diz em sua ementa:

"Incabível a incorporação de empresas tomando-se por base outros valores que não o do patrimônio líquido da incorporada. Tributa-se como distribuição disfarçada de lucros a parte excedente que, sob qualquer forma, couber aos acionistas, sócios ou titulares da empresa extinta, sendo, ainda, vedada, a compensação de seus prejuízos pela remanescente." (os grífos não constam do original)

Nesse mesmo sentido foi a decisão unânime desta Colenda 1a. Câmara, no Acórdão nº 101-71.506, publicado no D.O.U. de 06/02/80, cuja ementa deixou claro que a incorporação de empresas

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0840-053.301/78
 Acórdão nº 101-71.715

deve ser feita com base no patrimônio líquido da incorporada, sendo incabível a compensação de prejuízos com os lucros da incorporadora.

A compensação de prejuízo, no caso em julgamento, é claramente inadmissível. A argumentação da defesa peca pela base; não há direito à compensação fiscal do prejuízo que deveria ocorrer "pari passu" à compensação contábil, que não se verificou. A responsabilidade do prejuízo foi assumida pelos acionistas na apuração do patrimônio líquido para se efetivar a incorporação. Desta forma, como transferir direito sobre o que não existe? A avaliação deve ser feita tendo em vista a posição do patrimônio em determinada data, onde dois momentos são de importância fundamental: 1) a data em que é feita a avaliação do patrimônio líquido a ser vertido; e 2) a data em que a assembléia aprova a incorporação.

Na prática, entre a "data-base para avaliação" e a data em que é aprovada a incorporação transcorre o período de tempo para o levantamento do balanço. Para todos os efeitos, a incorporação se consuma na data em que é aprovada em assembléia dos acionistas da incorporadora.

Restou evidenciado que a legislação anterior não contemplava as sociedades resultantes de incorporação com o direito de compensar prejuízos das incorporadas.

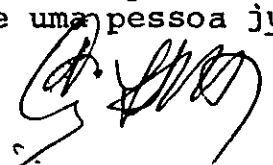
Pode-se dizer que isso também não fez a lei nova, eis que a permissão para compensar prejuízos das sociedades incorporadas, introduzida pelo art. 64, § 5º, do Decreto-lei nº 1598/77, teve duração efêmera, modificada que foi pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1730/79, transcrito:

"art. 1º — são procedidas as seguintes alterações no Decreto-lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977;

.....

IX — São revogados os parágrafos 6º e 8º do artigo 64, renumerado como parágrafo 6º o atual parágrafo 7º, e passando o parágrafo 5º a vigorar com a seguinte redação:

"§ 5º — O Conselho Monetário Nacional pode autorizar a compensação do prejuízo de uma pessoa ju



rídica com o lucro real de outra, do mesmo grupo ou sob controle comum, quando a medida atender a interesses de segurança e fortalecimento da empresa nacional."

Assim, nesta ordem de juízos, meu voto é pela negativa de provimento ao recurso voluntário de fls. 82/84.


LUIZ ANDRÉ NETO, RELATOR.