

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**Sessão de 17 de abril de 19 91ACORDÃO Nº 101-81.454

Recurso nº: 98.119 - IRPJ - EX: 1985

Recorrente: CISPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.

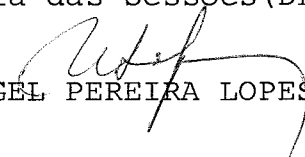
Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

IRPJ-CISÃO PARCIAL - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA PELA SUCESSORA. ÉPOCA PRÓPRIA - EXERCÍCIO DE 1985. Em relação ao período-base em curso na data da cisão parcial, os rendimentos correspondentes à parte do patrimônio vertido em sociedade já existente haviam de ser oferecidos à tributação no exercício financeiro imediato, englobados aos da sucessora, igualmente não tributados antes da cisão. No entanto, se a tributação dos resultados de que se trata, obtidos pela sucessora, pudessem ser deferidos para exercício financeiro subsequente, em razão de seu exercício social ou da sua desobrigação de levantar balanço, tal fato não permitiria deferir, também, a tributação dos resultados trazidos por força da cisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CISPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.

Acordam os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 17 de abril de 1991


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR

V.V.

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS
SESSÃO DE: 18 JUL 1991

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Ausente por motivo justificado o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº** 10768-001.837/88-36**RECURSO Nº:** 98.119**ACORDÃO Nº:** 101-81.454**RECORRENTE:** CISPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.**R E L A T Ó R I O**

CISPER INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A., empresa judis-
dicionada à D.R.F. no Rio de Janeiro (RJ), recorre para este Con-
selho inconformada com a decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 02, lavrado''
em 19-01-88, foram apurados os fatos a seguir resumidos:

- 1 - em 11-09-84 foi constituída a sociedade Fá-
brica de Máquinas e Equipamentos FAME Ltda.,
com o capital social de Cr\$ 1.000.000,00, '
tendo como sócia majoritária (99,8%) a Com-
panhia Industrial São Paulo e Rio CISPER.
- 2 - Em 29-09-84 a FAME, por decorrência de ci-
são da CISPER, absorveu parte do patrimônio
líquido desta, passando seu capital para '
Cr\$ 88.915.000.000,00
- 3 - No mesmo documento em que a FAME aumentou o
capital como descrito, alterou sua denomina-
ção para CISPER Indústria e Comércio Ltda.
- 4 - Em 17-10-84 a CISPER foi transformada em so-
ciedade anônima.

Acórdão nº 101-81.454

No protocolo da cisão, de 29-09-84, na constituição e alterações, participaram sempre as mesmas pessoas.

Concluiu a fiscalização que a autuada fora criada para o fim exclusivo de absorver parte do patrimônio líquido da cindida. Neste caso ela se tornou responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, como se fosse a própria cindida. A obrigação deveria ter sido cumprida no exercício de 1985, ano-base de 1984.

Tendo, entretanto, a empresa oferecido à tributação, somente, a parte que lhe coube do lucro da cindida - Cr\$ 12.299.143.224,00 - no exercício de 1986, ano-base de 1985, ficou caracterizada a hipótese de postergação do pagamento do imposto, como previsto no art. 150 do RIR/80.

CÁLCULO DO IMPOSTO

Ex. 1985, ano-base de 1984

ORTN dez/84 - Cr\$ 22.110,40: Cr\$ 12.299.143.224
= 556.260,53 ORTN

ORTN dez/85 - Cr\$ 70.613,67: Cr\$ 12.299.143.224
= 174.175,09 ORTN

ORIN Tributável 556.260,53 x 35% = 194.691,18

516.260,50 x 10% = 51.626,00 246.317,18

Oferecido a tributação

no ex. 1986, ano-base

1985: 174.175,09 x 35% = 60.961,28

134.175,09 x 10% = 13.417,50 (74.378,78)

Diferença a recolher 171.938,40

Acórdão nº 101-81.454

3. Impugnação a fls. 63/68. Alegou que o disposto no art. 150 do RIR/80 aplica-se aos casos de exercício social ' já encerrado. Que, no caso presente, a fiscalização pretende ' aplicar o art. 150 aos resultados do período-base que se inicia ra em 01-10-83, que estava em curso na data da cisão. Entretanto, de acordo com a IN-SRF nº 7/31, itens 2.3 e 3.2, mais o PN-CST nº 10/81 demonstra-se a razão da impugnante. Se assim não fosse, ainda o art. 100 do CTN apoiaria a exclusão da penalidades, juros de mora e atualização do valor monetário, por haver ' a contribuinte observado as normas expedidas pelas autoridades ' administrativas.

4. Informação fiscal a fls. 70, pela manutenção ' do Auto.

5. A decisão de primeiro grau (fls. 71/75) manteve o lançamento. A partir do art. 150 do RIR/80, considerou:

"a) Empresa cindida: Companhia Industrial ' São Paulo e Rio - CISPER.

b) Período-base da sociedade cindida: 01 de outubro/83 a 30/09/84, conforme recibo de entrega de declaração e notificação de lançamento constante de fls. 04.

c) Exercício financeiro correspondente ao período-base da sociedade cindida: 1985.

d) Pessoa jurídica responsável pela observação da parte cindida: CISPER Indústria e Comércio S.A.

Assim, se o período-base da empresa cindida é 01-10-83 a 30-09-84, não resta a menor dúvida de que os lucros apurados deveriam ter sido tributados em declaração a ser apresentada no exercício de 1985 e não no exercício de 1986 como fez a empresa autuada, conforme documento de fls. 06. No nosso entender, a empresa equivocou-se em sua peça de defesa de fls. 63/68 ou está tentando confundir a análise fiscal através de expediente simplesmente protelatório, uma vez que os argumentos legais por ela apropriados na da acrescentam à elucidação da matéria questionada."



6. Ciente em 17-08-90 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 79/92, protocolizado em 31-08-90. Em síntese, argumenta:

Que a cisão da Companhia Industrial São Paulo e Rio - CISPÉR foi efetuada mediante transferência de parcela ' do seu patrimônio líquido para a recorrente, então denominada ' Fábrica de Máquinas e Equipamentos Fame Ltda.

A cisão ocorreu em 29-09-84. Que a recorrente ' não encerrou exercício social no período compreendido entre ' aquela data e 31-12-84. Os resultados da Companhia Industrial ' São Paulo e Rio - CISPÉR relativos ao período-base então em cur so (portanto ainda não oferecidos à tributação) foram somados ' algebricamente aos resultados da recorrente (na proporção da parcela patrimonial que lhe foi transferida) por ocasião do encerramento do primeiro exercício verificado após a operação. Co mo a recorrente só encerrou seu exercício em 1985, a apresentação de sua declaração de rendimentos (englobando os resultados ' da cindida acima mencionados) se verificou em 1986, o que fez ' com que parte dos lucros da cindida produzidos em 1984, só fossem tributados em 1986.

Cita a IN - SRF nº 7/81, cujo item 3 destaca ' para ressaltar sua inaplicabilidade ao caso, diferentemente do que passou a ocorrer após o advento da Lei nº 7.450/85.

Que, ao tempo, aplicava-se ao caso o item 3.2 da IN nº 7/81. Se a IN determinava que os resultados da sucedida seriam apurados englobadamente com os da sucessora e oferecidos por esta à tributação, descabia a separação pretendida pe lo fisco. Se era a sucessora quem estava obrigada a oferecer tais resultados à tributação, como um todo indivisível, haveria de fazê-lo após encerrado o período-base no curso do qual ocor resse a cisão com incorporação. No mesmo sentido o PN-CST nº 10/81.

É o relatório.



Acórdão nº 101-81.454

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Convém recordar os fatos principais do processo.

Em 11-09-84 constituição da Fábrica de Máquinas e Equipamentos FAME Ltda.

Em 29-04-84 cisão da Companhia Industrial São Paulo e Rio CISPÉR, com versão de patrimônio para a FAME. No mesmo ato, a FAME mudou sua denominação para CISPÉR Indústria e Comércio Ltda. Logo depois, em 17-01-84, essa CISPÉR foi transformada em sociedade anônima.

Tem-se que a sociedade cindida foi a COMPANHIA INDUSTRIAL SÃO PAULO e RIO CISPÉR.

Por outro lado, a sociedade que recebeu parte do patrimônio da cindida foi a FÁBRICA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS FAME LTDA., depois CISPÉR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., depois CISPÉR INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A., ora recorrente.

A FAME tinha exercício social encerrado em 30 de novembro. O primeiro deles, segundo o contrato de constituição, com encerramento em 30-11-85. (Cláusula Décima).

A cindida, COMPANHIA INDUSTRIAL SÃO PAULO E RIO CISPÉR, quando apresentou sua declaração de rendimentos do exercício de 1985, indicou o período-base de 01-10-83 a 30-09-84.

Assim, o imposto eventualmente devido pela cindida, relativo à parte dos resultados apurados anteriormente à cisão, que nela remanesceram, seria pago no exercício de 1985.



Acórdão nº 101-81.454

Por outro lado, o imposto correspondente aos resultados do período-base da cindida anterior à cisão e transferidos à recorrente só foram oferecidos à tributação no exercício de 1986.

Entretanto, o período-base da recorrente, relativo ao exercício de 1986, foi de 11-09-84 a 30-11-85, isto é, 14 meses e dezenove dias.

Todavia, isso tem amparo no § 1º, do art. 147, do RIR/80.

O art. 150 do RIR/80, tantas vezes invocado nestes autos, vai de novo transcrito:

"Art. 150 - Nos casos de cisão parcial ou total, o lucro líquido apurado no período ou período-base da sociedade cindida, cujo imposto, na data da cisão, ainda não tiver sido pago, será tributado na pessoa jurídica que absorver seu patrimônio, proporcionalmente a essa absorção, no exercício financeiro correspondente ao período-base da sociedade cindida (Decreto-lei nº 1.730/79, art. 7º).

Parágrafo único - Compete ao Secretário da Receita Federal baixar atos necessários à aplicação do disposto neste artigo (Decreto-lei nº 1.730/79, art. 7º, § único)."

Adveio, então, a IN-SRF nº 7/81 que, no item 3 e subitens 3.1 e 3.2 tentou explicitar o entendimento aplicável às pessoas jurídicas sucessoras em virtude de cisão.

No item 3 cuidou da responsabilidade da sucessora "em relação ao período-base completado antes da cisão".

Ora, no presente caso, trata-se de período-base que encerraria em 30-09-84, isto é, depois da cisão, datada de 29-09-84.



Acórdão nº 101-81.454

Já no subitem 3.2 determinou-se que em relação ao período compreendido entre o encerramento do exercício social anterior e a data da cisão, será observado o contido no subitem 2.3.

Essa é, precisamente, a hipótese versada nestes autos.

Com efeito, o período-base da cindida anterior àquele em que se efetuou a cisão fora de 01-10-82 a 30-09-83. O período-base em curso na data da cisão (29-09-84) foi de 01-10-83 a 30-09-84.

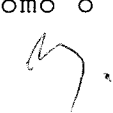
O subitem 2.3 da IN-SRF nº 7/81, objeto da remissão feita no subitem 3.2, conforme se mencionou acima, cuida das declarações das sucessoras em virtude de incorporação e fusão. Porém, daí não resulta maior prejuízo à sua aplicação aos casos de cisão, seja pelas características factuais e jurídicas desses institutos de direito privado, seja pelo mandamento expresso na Instrução Normativa.

Lê-se no referido subitem 2.3:

"2.3 - O resultado da sucedida, relativo a período compreendido entre o término do seu último exercício social e a data mencionada no item 2, será apurado englobadamente com o da sucessora, devendo ser computado na declaração desta última, referente ao período-base em que ocorreu a incorporação".

Como se sabe, as pessoas jurídicas são tributadas anualmente (excetuadas as fugazes experiências da Lei nº 7.450/85), com base nos resultados dos apurados nos seus períodos-base ou exercícios sociais. (V. art. 145, do RIR/80).

Anteriormente à Lei nº 7.450/85, as pessoas jurídicas fixaram o início e o término dos exercícios social segundo lhes convinha. A partir dessa lei, o período-base, para efeitos fiscais, passou a ter de coincidir como o ano-calendá--



Acórdão nº 101-81.454

rio: 1º de janeiro a 31 de dezembro. Mesmo para as pessoas jurídicas que iniciam suas atividades no curso do ano-calendário, o primeiro período-base compreenderá o tempo que decorrer entre a data da constituição e 31 de dezembro do ano correspondente. Isto, é claro, para as pessoas jurídicas constituídas a partir de 1º de janeiro de 1986 (IN-SRF, nº 77/86, 2).

No presente caso temos que, em relação aos resultados da recorrente, correspondentes ao período entre 11-09-84 e 30-11-84, a contribuinte poderia somá-los aos do período de 01-12-84 a 30-11-85 e oferecê-los à tributação na declaração de rendimentos pertinente ao exercício financeiro de 1986. Todo o período de 11-09-84 a 30-11-85 seria considerado como um único exercício social.

Já os resultados da sucedida, correspondentes ao patrimônio transferido para a recorrente, e referentes ao seu período-base em curso quando da cisão, referiam-se ao período que foi de 01-10-83 até 29-09-84 (data da cisão), vez que esse exercício social encerrar-se-ia no dia seguinte, 30-04-84, se não tivesse havido a cisão.

Consoante afirma a própria contribuinte, com apoio na IN-SRF nº 07/81 e no PN-CST nº 10/81, em tais casos os resultados da sucedida hão de ser oferecidos à tributação englobadamente com os da sucessora.

a X Englobar, como explicitado no referido PN (item 3.2), com base em Novo Dic. Aurélio, significa "reunir em um todo, juntar, conglomerar". Assim, embora reunidos ou juntados segundo técnicas ou métodos contabilísticos, por modo a formar um todo, os resultados da sucessora e da sucedida conservam individualidade jurídica.

Observe-se, por exemplo, que a sucessora, em relação aos resultados próprios, é sujeito passivo contribuinte, ao passo que, a respeito dos resultados da sucedida, é sujeito passivo responsável (C.T.N., art. 132).

3

Acórdão nº 101-81.454

Observe-se, também, os atos normativos acima citados no tocante à compensação de prejuízos da sucessora e da sucedida, na declaração de rendimentos em que se englobam os resultados de uma e de outra.

Se aceita essa individuação, como me parece induvidoso, se a sucessora figura, na primeira declaração após a cisão, como sujeito passivo contribuinte e sujeito passivo responsável, afigura-se-me despiciendo aprofundar o tema para se formar o juízo de que há dois fatos geradores distintos: o da sucedida e o da sucessora.

Transposto esse raciocínio para o caso em julgamento, temos que o fato gerador da sucedida ocorreu em 29 de setembro de 1984, quando ela se extinguiu, e o fato gerador da sucessora deu-se em 30-11-85, quando ela levantou seu primeiro balanço.

Chegados a este ponto, cumpre definir se, em relação aos resultados da sucedida, haveria de prevalecer:

a) a força atrativa do término do seu primeiro exercício social, em 30-11-85, por modo a deslocar para o exercício financeiro de 1986 a tributação dos resultados oriundos da sucedida, ou

b) a primazia da sistemática tradicional da tributação das pessoas jurídicas, no pertinente ao fato de que os resultados hão de ser oferecidos à tributação no exercício financeiro que corresponde ao ano-calendário imediato àquele ano em que ocorreu o respectivo fato gerador.

A recorrente perfilhou a alternativa a). O fisco sustenta a prevalência da b).

Penso que a razão está com o fisco.



Acórdão nº 101-81.454

Como se sabe, a correta exegese da lei não pode conduzir a soluções absurdas.

"Ad argumentandum" (e sem insinuações de qualquer espécie), admitamos que as pessoas jurídicas em constituição continuassem podendo dispensar o levantamento de balanço no ano relativo ao início do negócio, como vinha sendo permitido, ' pelo menos, desde 1958 (Lei nº 3.470/58, art. 26).

Admitamos, mais, que ao aproximar-se a data em que a recorrente haveria de levantar seu primeiro balanço (30 de novembro de 1985), seus sócios resolvessem criar uma nova sociedade, em que, exemplificativamente:

- a) a data de constituição fosse, digamos, 15-11-85;
- b) encerramento do exercício em 15-12-85, com dispensa de levantamento de balanço no ano do início do negócio;
- c) incorporação (ou cisão parcial) da recorrente em 29-11-85, pela nova sociedade, fundada em 15-11-85.

Como a nova sociedade só iria levantar seu primeiro balanço em 15-12-86, seriam deslocados para o exercício financeiro de 1987 os resultados englobados da sucessora e da sucedida, com retardamento de mais um ano na tributação dos resultados discutidos nestes autos.

Obviamente, o expediente poderia repetir-se indefinidamente.

Não se dirá que a hipótese não seria factível.' Nem que tais arranjos esbarrariam em obstáculos jurídicos no âmbito do direito societário.



Acórdão nº 101-81.454

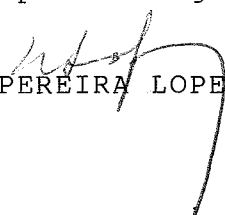
Com a devida vênia das opiniões em contrário, situações como a que vem de ser conjecturada constituiriam um absurdo. Uma espécie de exacerbação patológica das formas jurídicas, ao arrepio da essência e da natureza das coisas.

A interpretação das normas jurídicas repele entendimentos ou conclusões a tal ponto ofensivas ao Direito, visto como processo de adaptação à vida em sociedade.

Por isso, entendo que os resultados advindos da cindida, ainda não tributados ao tempo da cisão, haviam de ser oferecidos à tributação pela sucessora, na data em que a cindida os submeteria à tributação se não tivesse havido cisão.

Englobadamente com os resultados da sucessora (=resonsável), se esta tivesse o que englobar, proveniente de resultados próprios (contribuinte), na mesma data. Sozinhos, se a sucessora não tivesse o que, nem estivesse obrigada, a englobar seus resultados com os da sucedida, na altura em que os resultados desta tivessem de ser objeto de declaração de rendimentos.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR