

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
SESSÃO DE : 17 de outubro de 1994
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-01.756
RECURSO Nº : RP/Nº 101-0.164
MATÉRIA : IRPJ
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE
CONTRIBUENTES
SUJEITO PASSIVO: XEROX INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A

IRPJ - INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADES - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Incomprovada a ocorrência de simulação na operação de incorporação de uma empresa superavitária por uma deficitária, podem os prejuízos desta serem compensados como os lucros daquela, no futuro, observado o prazo legal, posto não haver vedação legal. Recurso a que se nega provimento.

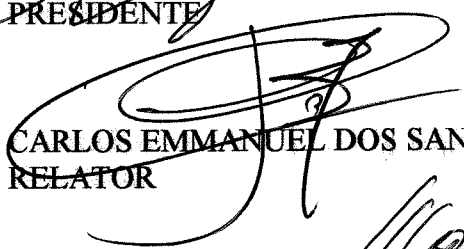
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela
FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, que provia recurso.

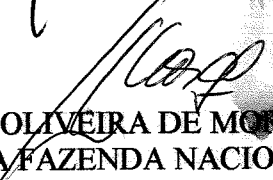
Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 1994



MARIAM SEIF
PRESIDENTE



CARLOS EMMANUEL DOS SANTOS PAIVA
RELATOR



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10787/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, MIGUEL RENDY (Suplente Convocado), VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, JOSÉ CARLOS GUIMARÃES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO, DICLER DE ASSUNÇÃO, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756
RECURSO Nº : RP/Nº 101-0.164
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu representante junto à Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, interpõe Recurso Especial, nos termos regimentais, objetivando a reforma do Acórdão nº 101-83.894, de 25 de agosto de 1992, que deu provimento ao Recurso Voluntário nº 101.592 interposto pelo sujeito passivo.

A matéria discutida no processo diz respeito a incorporação de sociedade com compensação de prejuízos fiscais existentes na incorporadora com características de simulação, segundo as seguintes evidências, na compreensão da fiscalização:

- a) - o controle acionário permaneceu com os acionistas da incorporada;
- b) - o capital da incorporada era infinitamente superior ao da incorporadora; e
- c) - as únicas coisas que permaneceram na incorporadora foram os prejuízos fiscais acumulados, o LALUR e o Número do C.G.C., caso contrário, o serviço interno de revisão e controle da Receita Federal acusaria o artifício e expediria o lançamento complementar.

Tendo havido mudança da denominação social, com a incorporadora adotando o nome da incorporada, a Xerox Industrial e Comercial S/A continuou existindo, logo é a incorporadora de fato. A incorporadora desapareceu do mundo jurídico, logo é a incorporada (sic), tudo isso na compreensão fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

Analisando o recurso interposto pelo sujeito passivo a Câmara recorrida, por maioria de votos, acolheu a proposta do Conselheiro Relator para dar provimento ao recurso, estando o aresto assim sintetizado;

“Guardados os requisitos legais, nada impede que uma sociedade deficitária incorpore uma superavitária. Os prejuízos fiscais da incorporadora podem ser compensados com os resultados futuros, observado o prazo legal”

Analisando o artigo 227 da Lei nº 6.404/76 o relator concluiu que não havia qualquer restrição a que:

- “a) - o patrimônio de uma sociedade seja maior ou menor do que o da(s) outra(s);
- b) - a incorporadora tenha prejuízos;
- c) - a incorporadora mude sua denominação social e sua sede;”

Também concluiu o relator que não tendo havido mudança de controle acionário não se aplicava ao caso a norma do artigo 32 do Decreto lei nº 2.341/87.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional pede o reexame da matéria pela Câmara Superior de Recursos Fiscais estribado nos votos divergentes e nos argumentos constantes da informação fiscal e da decisão do julgador monocrático.

Admitido o recurso, o sujeito passivo apresentou sua contra-razões louvando o voto do relator, em especial a assertiva de que “não pode a fiscalização preencher lacuna legislativa, criando hipótese não contemplada pela lei” e concluindo por pedir o improvimento do recurso.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

VOTO

CONSELHEIRO CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA, RELATOR

O recurso foi interposto e admitido com respaldo na norma processual de regência, dele, portanto, conheço.

A matéria em exame é conhecida pelo nome de "incorporação às avessas" e consiste, como o próprio nome vulgar indica, na operação pela qual uma empresa sem expressão e, via de regra deficitária, incorpora uma empresa de porte maior e normalmente lucrativa.

Pelo prisma econômico a operação parece não ter nenhuma lógica, fazendo crer que o seu único objetivo é o de tirar vantagem, no caso fiscal; pelo prisma jurídico, nos cabe examinar e concluir se houve simulação que autorize a descaracterização do evento e a cobrança do tributo acrescido da multa qualificada.

Em resumo a operação pode ser assim descrita:

"a) - a empresa EXPRO - COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR, deficitária, incorporou, em 1987, a empresa XEROX INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A., com o patrimônio líquido quase cem vezes superior ao seu (documento de fls 22/24);

b) - no próprio protocolo sobre a incorporação foi previsto que a incorporada EXPRO, na Assembléia Geral que viesse a deliberar acerca da incorporação, deveria também e, em consequência, alterar a sua denominação social, que poderia ser igual a da incorporada, alterar o objeto social que passaria a incluir objeto da incorporada e transferir sua sede social para vitórias, além de outras providências decorrentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

c) - isso foi feito conforme documento de fls. 24/25;

d) - no exercício de 1988 a recorrente compensou os prejuízos fiscais anteriores a incorporação”.

O objetivo principal da incorporação, segundo declarado no item 6º do protocolo sobre a incorporação (fls. 23) era o fortalecimento das operações da EXPRO-COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR.

A fiscalização não cogitou de verificar se esse objetivo foi alcançado, preferindo, ater-se ao fato de que a EXPRO como pessoa jurídica deixou de existir ao assumir o nome da incorporada, transferir sua sede para a sede da incorporada e incluir nos seus objetivos os da incorporada; por isso conclui a fiscalização que em verdade a XEROX INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A era a incorporadora e a EXPRO-COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR era a incorporada.

A respeito da compensação de prejuízos, especificamente nos exercícios de 1978 e 1980, a legislação tributária permitiu, nos casos de incorporação, a compensação dos prejuízos da incorporada pela incorporadora, entretanto essa possibilidade foi suprimida a partir do exercício de 1981, pelos artigos 1º, IX, e 8º do Decreto-lei nº 1.730, de 17 de outubro de 1979, ao ser dada nova redação ao parágrafo 3º do artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598/77.

No entanto, a possibilidade de a incorporadora continuar no direito de compesar seus próprios prejuízos, dentro do prazo legal, continuou em vigor, pela força da norma inserta no artigo 382 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Esse fato gerou no mundo empresarial a figura da “incorporação às avessas”, pois até então, naturalmente, só ocorria o fenômeno da incorporação da empresa de menor porte pela de maior porte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

A incorporação como fenômeno societário tem seus contornos maiores definidos na Lei Comercial, dispondo o artigo 227, caput e parágrafo 3º da Lei nº 6.404/76, o seguinte;

“Artigo 227 - A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Parágrafo 1º - omissos

Parágrafo 2º - omissos

Parágrafo 3º - Aprovados pela assembléia geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.”

Para marcar a posição deste relator com respeito à matéria, não tenho a menor dúvida de que a incorporação da empresa XEROX INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A pela EXPRO-COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR e não o contrário, só ocorreu porque foi suprimida da legislação tributária a possibilidade de compensação de prejuízos da incorporada pela incorporadora.

Mas daí a concluir que a operação foi uma simulação tem uma distância enorme, porque tanto a simulação, quanto o dolo, a fraude e os atos de má-fé não se presumem, devendo ser provados.

Os três pontos que levaram a autoridade lançadora a concluir que houve simulação, conforme declinado às fls. 20, não podem por si só autorizar essa acusação, por que:

1 - o controle acionário tanto da EXPRO como da XEROX pertenciam a Henrique Sérgio Gregori e Astoria Participações Ltda, portanto a permanência do controle acionário como os mesmos era óbvia, conforme se pode ver no próprio protocolo (fls. 23);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

2 - o fato de o capital da XEROX ser muito superior ao da EXPRO, apesar de saltar nos olhos, não é relevante em uma operação da espécie, porque, no caso, não houve aquisição de controle acionário; e,

3 - a transferência de sede e a mudança do nome para o da incorporada, em absoluto é vedada por lei, aliás que a esse respeito a alteração do nome poderia até ser ressaltada como medida de boa gerência, posto que se trata de nome bastante conhecido.

Desse modo, foram bastante frágeis os elementos tomados pela fiscalização para o enquadramento da infração no tipo jurídico-tributário "simulação".

A lei tributária, sem margem à dúvida, exclui o arbítrio e a discricionariedade e impõe ao fisco a reunião dos elementos de prova da acusação ou a demonstração da falsidade ou inexactidão das informações prestadas pelo contribuinte.

A fiscalização não cuidou de verificar se o objetivo principal da incorporação, conforme declinado no item 6º do protocolo foi ou não implementado; essa sim poderia ser uma prova contundente da "declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado", caso fosse provado que isso não ocorreu.

A esse respeito registro, apenas como ilustração, que conforme declaração às fls. 83, no exercício de 1988, vinte e um por cento das receitas da XEROX INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A foram provenientes da exportação incentivada ou não de produtos e/ou serviços, não tendo sido feita qualquer análise desse dado vis-à-vis às informações declaradas em outros anos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

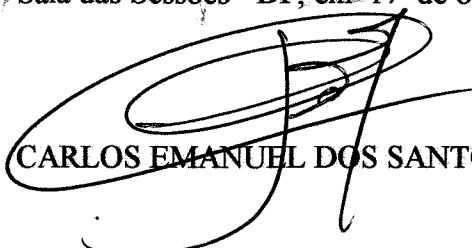
PROCESSO Nº : 10783/007.636/90-79
ACÓRDÃO Nº : CSRF 01-01.756

Entretanto, uma rápida análise pode revelar que no exercício de 1987, as exportações da XEROX INDUSTRIAL E COMERCIAL S/A representaram apenas dois por cento de suas receitas, conforme declaração de fls. 117, o que, a princípio, indica que o objetivo colimado foi efetivamente alcançado, na falta de um exame mais percuciente dos elementos declarados pelas duas empresas.

A pretensão da fiscalização de descaracterizar a incorporação com base em observações perfunctórias não encontra abrigo na lei, tendo a doutrina e a jurisprudência o entendimento de que a função de reprimir a evasão em razão de lacuna da lei é do legislador e não do administrador.

À vista do exposto, não tem sido provada simulação no caso dos presentes autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 1994


CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA 