



MINISTÉRIO DA FAZENDA

VRM

Sessão de 27 de março de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-78.394

Recurso nº 93.246 - IRPJ - EXS: DE 1985 E 1986
Recorrente GKW - FREDENHAGEM S/A EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ANDRÉ (SP)

IRPJ - CISÃO PARCIAL - PREJUÍZOS FISCAIS - Na cisão parcial, os prejuízos fiscais que a cindida vinha acumulando devem ser divididos entre a sociedade cindida e aquela que recebeu parte do patrimônio na proporção da divisão desse patrimônio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GKW - FREDENHAGEM S/A EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Celso Alves Feitosa.

Sala das Sessões (DF), em 27 de março de 1989


URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE:

26 MAI 1989

Participaram, ainda, os presentes julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRIS TÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL (AUSENTE POR MOTIVO JUSTIFICADO), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10805/001.577/87-05

RECURSO Nº: 93.246 -IRPJ - EXS: DE1985 e 1986

ACÓRDÃO Nº: 101-78.394

RECORRENTE: GKW - FREDENHAGEM S/A EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS

R E L A T Ó R I O

GKW - FREDENHAGEM S/A EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS, em presa jurisdicionada à DRF em Santo André-SP, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 44, lavrado em 17.06.87, e o Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 35/40, foram apurado os fatos e as infrações a seguir descritos de forma resumida.

a) a fiscalizada GKW tinha, até 27.12.84, a denominação de Dixie Indústria e Comércio Ltda (DIXIE).

b) pela 11ª Alteração do contrato social foi deliberada a cisão da DIXIE, conforme se resume:

b.1 - Empresa cindida: Dixie Indústria e Comércio Ltda, que ficou com o Patrimônio líquido de Cr\$ 402.821.389, ou seja, 2,245% do P.L. anterior à cisão.

Prejuízo Fiscal: manutenção de 100%

b.2 - Empresa constituída: Eixid Industrial Ltda., com o P.L. Atribuído de Cr\$ 17.541.649.994, isto é, 97,755% do P.L. anterior à operação.

Acórdão nº 101-78.394

c) em 28.12.84, pela 12ª Ateração de Contrato Social, resolveram os sócios da cindida:

- c.1 - admitir como sócia a GKW - Frederhagem S/A - Equipamentos Industriais, com sede em São Bernardo do Campo, que adquiriu a totalidade das quotas de capital da DIXIE, cujo patrimônio era de Cr\$ 402.821.389, por Cr\$ 1.450.000.000.
- c.2 - desta forma, a cindida (DIXIE) passou a ser subsidiária integral da GKW.
- c.3 - autorizar a gerência da sociedade a proceder à incorporação da GKW (controladora total), nos termos do Protocolo de Incorporação (fls. 21/22) e da Justificativa de Incorporação (fls. 23) firmados em 27.12.84 e aprovados em 28.12.84. Vale dizer, a incorporada (GKW) é a controladora integral da incorporadora (a DIXIE).
- c.4 - admitir como sócios os atuais acionistas da incorporada (GKW) a favor de quem foi subscrito e integralizado o aumento de capital da sociedade resultante da incorporação de controladora total (GKW) pela subsidiária integral (DIXIE).
- c.5 - aceitar o pedido de dispensa de suas funções pelos atuais gerentes da sociedade (antigos sócios da cindida).
- c.6 - nomear para diretores da sociedade (DIXIE), por prazo indeterminado, Henrique Gallucci e José Roberto Gallucci (antigos acionistas da incorporada - GKW).
- c.7 - transferir a sede da sociedade do endereço da incorporadora (DIXIE) para o endereço da se-

7.

42

Acórdão nº 101-78.394

de da incorporada controladora (GKW).

c.8 - alterar o objeto social da empresa de modo a compatibilizá-lo com as futuras atividades da sociedade, vale dizer, mudar o objeto da incorporadora para compatibilizá-lo com o da incorporada.

c.9 - alterar o contrato social a partir de 28.12.84, determinando:

c.9.1 - a sociedade é por quotas de responsabilidade limitada e girará sob a denominação "GKW - Fredenhagem Equipamentos Industriais Ltda";

c.9.2 - terá por objeto a industrialização e comercialização de correntes, engrenagens, transportadores e equipamentos para fins industriais bem como a indústria mecânica em geral e, ainda, a prática de outras atividades afins, correlatas ou subsidiárias.

A fiscalização, embora ressaltando "a integridade do documento representado por esta 12a. Alteração Contratual", contrapõe que a incorporação, como fato econômico, deu-se em sentido diverso daquele apregoadado.

Analisou os termos da Justificativa de Incorporação, da qual transcreveu trechos, descortinou abuso de forma jurídica, questionando o interesse maior que levaria uma empresa como a GKW a adquirir 2% do patrimônio da DIXIE, pagando um ágio de Cr\$ 644.178.611 (equivalente a 29.134,56 OTN's), mesmo verificando que aos tais 2% correspondiam ativos representados por "Depósitos Compulsórios - Eletrobrás" (Cr\$ 385.629.647) e a "Outros Valores a Receber" (Cr\$ 17.191.742), para, em seguida, deixar-se incorporar.

Concluiu que esse interesse maior estava no eleva-

h.

Acórdão nº 101-78.394

do prejuízo fiscal acumulado pela DIXIE ao longo dos últimos anos de suas operações. Foi este prejuízo fiscal que foi adquirido na operação de aquisição das quotas de capital da DIXIE pela GWK.

De fato, conforme se pode verificar no LALUR, o prejuízo fiscal atualizado para 12/84, época das operações, monta va a:

P. Fiscal compensável até 1986/1985 - Cr\$ 5.176.595.664

P. Fiscal compensável até 1987/1986 - Cr\$ 3.881.862.398

P. Fiscal compensável até 1988/1987 - Cr\$ 7.030.138.917

Na cisão em causa manteve-se na cindida 2,245% do Patrimônio Líquido e 100% do prejuízo fiscal compensável em exercí
cios futuros.

Pergunta: por que a incorporação não ocorreu no sentido em que a lógica encaminha, respeitando-se o seu conteúdo econômico através da incorporação da DIXIE pela GWK ?

Responde: o procedimento foi adotado porque, de acordo com o art. 64, "caput", do Decreto-lei nº 1.598/77, PN-CST nº 10/81, item 5 e IN-SRF nº 007/81, não obstante inadmitida compensação entre prejuízo e lucro real de sucessora e sucedida, reci
procamente, nada obsta a que a sucessora continue a gozar do direi
to de compensar seus próprios prejuízos anteriores à data da absorção.

Considerou-se como próprio da cindida todo o prejuízo fiscal existente até a data da cisão.

Se a incorporação se fizesse no sentido econômico do fato, o prejuízo fiscal a compensar em exercícios futuros seria da ordem de Cr\$ 139.198.369 (fls. 34), previamente existente na incorporada (incorporadora em sentido econômico).

Entendeu a fiscalização que após a cisão parcial devem ser considerados como próprios da cindida os prejuízos man
tidos pelo critério da proporcionalidade face ao patrimônio rema
7.

Acórdão nº 101-78.394

nescente. Citou, a propósito, a lei nº 7.450/85, que introduziu mo dificações relativamente às operações de incorporação, fusão e ci são, mas não alterou as normas sobre compensação de prejuízos con tidas no Decreto-lei nº 1.598/77. Ressaltou o caráter interpretativo da IN-SRF nº 77/86.

Assim autuou com base na compensação de prejuízo fiscal a maior que o mantido pelo critério da proporcionalidade, res salvando que não estava convalidando a incorporação como foi efetuada, a qual, de resto, poderá ser reexaminada a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial. Assinalou que a glosa do prejuízo fiscal a maior acarretou a lavratura do Auto de Infração, nos exercícios de 1987, 1986 e 1985, e também alterações na parte "B" do LALUR, visando a não permitir a compensação dos prejuízos cancelados e mantidos para compensação eventual em exercícios futuros.

3. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugna ção de fls. 46/55 pedindo o cancelamento do Auto de Infração.

4. Contradita fiscal a fls. 67/68, pela manutenção do lançamento.

5. Foram propostas e realizadas diligências junto à Eixid Industrial Ltda para (a) obtenção de cópias do contrato social e posteriores alterações; (b) cópias da Ficha de Inscrição (FIE) e Fichas de Alteração (FA) do CGC/0001; e (c) relação dos em pregados registrados desde o início das atividades da empresa até 30.06.85. Vieram os elementos solicitados.

6. Nova diligência semelhante junto à Dixie Indústria e Comércio Ltda, depois GKW-- Fredenhagem Equipamentos Industriais Ltda. Juntaram-se os elementos correspondentes.

7. Decisão de primeiro grau a fls. 192/198, cujas razões de decidir e conclusões se transcrevem:

DIXIE Indústria e Comércio Ltda. e GKW
Fredenhagem S/A. Equipamentos Industri
ais, entabularam um negócio em que a
DIXIE Indústria e Comércio Ltda, seria

7.

7

transferida à GKW Fredenhagem S/A. Equi
pamentos Industriais,

Isto é notório.

Vejam os:

DIXIE Indústria e Comércio Ltda., cindiu sua sociedade. Com esta cisão, uma nova empresa surgiu, a EIXID Industrial Ltda. Para esta nova empresa, com exceção de créditos a receber e empréstimos à Eletrobrás, todo o patrimônio líquido da cindida (DIXIE) foi vertido, no percentual de 97,755%.

Os remanescentes 2,245% que permaneceram na DIXIE (capital de Cr\$ 140.415.000), foram cedidos integralmente à GKW - Fredenhagem S/A. Equipamentos Industriais - CGC nº 56.991.318/0001-36, restando esta como única sócia daquela, isto através de alteração de contrato social de 28 de dezembro de 1984 (fls. 10/20).

Pelo mesmo instrumento acima citado, a GKW - Fredenhagem S/A. Equipamentos Industriais, com endereço à Estrada Cama Patente, 1000, em São Bernardo do Campo, como única sócia da DIXIE, foi incorporada por esta, havendo um aumento de capital de Cz\$ 9.666.965.631 !

Não é crível conceber que Cr\$140.415.000 possam incorporar Cr\$ 9.666.965.631 !

Com essa incorporação, a GKW Fredenhagen S/A. Equipamentos Industriais, deixou de existir. Foi extinta. Passou a existir somente a DIXIE, com endereço à Rua José Aureo Bustamante, 183, em São Paulo - CGC nº 50.669.290/0001-39.

Ainda pelo mesmo instrumento de alteração contratual de 28 de dezembro de 1984, a DIXIE (lembrando que a GKW não mais existe), alterou seu objetivo comercial, adequando-o integralmente aos objetivos da extinta GKW.

Ainda, alterou o endereço de sua sede para a Estrada Cama Patente 1000, em São Bernardo do Campo (endereço da extinta GKW), alterando também a denominação social de DIXIE Indústria e Comércio Ltda., para GKW Fredenhagem Equipamentos Industriais Ltda., que ato contínuo foi alterada para GKW Fredenhagem S/A Equipamentos Industriais (fls. 155/167, agora com o CGC da ex-DIXIE (fls. 168)).

1007.

Acórdão nº 101-78.394

Voltando um pouco atrás. Da cisão levada a efeito, nasceu a EIXID Industrial Ltda.

Em que endereço ?

No endereço da antiga DIXIE, ou seja : Rua José Aureo Bustamante, 183, em São Paulo, com o mesmo objetivo social da DIXIE (fls. 92/102).

Ato contínuo, a EIXID altera sua denominação social para DIXIE Indústria e Comércio Ltda. (fls. 103/105), agora com o CGC da EIXID (fls. 90).

O que se conclui do procedimento havido, é que a atual DIXIE Indústria e Comércio Ltda., continua a ser a mesma DIXIE Indústria e Comércio Ltda., assim, como a atual GKW Fredenhagem S/A. Equipamentos Industriais, continua a ser a mesma antiga GKW Fredenhagem S/A. Equipamentos Industriais, nos seus mesmos endereços e com o seu mesmo antigo pessoal.

E isto está claro nos autos, inclusive quanto ao pessoal, pois, de acordo com o protocolo de incorporação de fls. 21/22, especificamente o item 7, este diz que com a incorporação, todos os funcionários da GKW seriam transferidos para a DIXIE, na data da incorporação.

Isto não ocorreu.

Os empregados da GKW não foram transferidos para a DIXIE. Isto se observa pelas relações de empregados desligados da GKW (fls. 189/190), que não se encontram como admitidos na DIXIE, conforme relação de fls. 72/87.

Esta última relação, fornecida pela DIXIE (atual, que anteriormente fora EIXID) relata em seu cabeçalho, de forma clara e concisa: "Relação de empregados transferidos para EIXID e admitidos de janeiro a junho de 1985", o que demonstra de forma inequívoca de que todos os antigos empregados da extinta DIXIE, foram transferidos para a EIXID, empresa que resultou da cisão daquela, e que, por alteração contratual passou novamente a ter a mesma denominação social de DIXIE Indústria e Comércio Ltda.

Tudo isso ocorreu num espaço de tempo tão pequeno, mesmo imensurável, mais com

7. 

aparência de ficção do que realidade.

A única coisa que mudou realmente foram os números de C.G.C.

O CGC da antiga GKW foi baixado (fls.188).

O CGC da antiga DIXIE, hoje pertence à atual GKW (fls. 169).

E a atual DIXIE tem CGC novo (fls.89/91).

Mas, tudo isto por que ?

O intuito é claro como a luz do dia. Transferência de prejuízos fiscais.

Com toda esta trama, a GKW conseguiu incorporar em seu patrimônio um enorme prejuízo acumulado ao longo dos anos pela DIXIE, aproveitando-os ilicitamente, com redução de seu lucro tributável, nos exercícios de 1985 e 1986.

Ilicitamente porque, muito embora a documentação de incorporação tenha se processado de uma forma, que juridicamente, nos autos, não se tem notícia de ter sido contestada, não podia, em hipótese alguma a cindida (antiga DIXIE - hoje GKW), aproveitar-se integralmente dos prejuízos fiscais acumulados.

Se transferiu 97,755% de seu patrimônio para a formação de uma nova empresa, transferiu com este patrimônio os seus prejuízos fiscais, na mesma proporção. Não importa que os prejuízos sejam fiscais e aparentemente possam não se encontrar no patrimônio líquido contábil da empresa. Os prejuízos geraram mutações naquele patrimônio líquido, e este patrimônio líquido modificado pelos prejuízos é que foi cindido.

Assim, se remanesce na empresa cindida, apenas e tão somente um patrimônio de 2,245%, o prejuízo fiscal deve ser proporcionado a estes 2,245%.

Esta é a interpretação dada ao art. 382 do RIR/80, pela Instrução Normativa do SRF nº 007 de 27/01/81, verbis:

"Da declaração das Sociedades Cindidas.

4. - A sociedade remanescente, no caso de cisão, em relação ao período-base completado antes da cisão, ainda não sub-

h.

h

Acórdão nº 101-78.394

metido a tributação, apresentará declaração de rendimentos que indique como imposto a pagar parte proporcional ao patrimônio que nela tiver permanecido.

4.1 - A declaração de rendimentos será apresentada em formulário plenamente preenchido, com indicação do percentual que houver permanecido.

4.2 -

Da compensação de prejuízos.

5. Não serão compensáveis, a qualquer tempo, o prejuízo e o lucro real das sucessoras e das sucedidas, reciprocamente." (grifos nossos).

Ora, se deverá proporcionar o imposto a pagar ao patrimônio que nela tiver permanecido, é evidente que somente poderá com pensar os prejuízos na mesma proporção.

É simples questão de matemática. Vejamos: se antes da cisão tivesse um lucro de Cr\$ 100.000,00, e tivesse um prejuízo fiscal acumulado de Cr\$ 100.000,00, os valores se anulariam.

Se, com a cisão, teve seu patrimônio reduzido a 2,245%, deve indicar o imposto a pagar sobre Cr\$ 2.245,00. Logicamente o prejuízo fiscal a ser compensado somente poderá ser de Cr\$ 2.245,00, não restando nenhum saldo a compensar para exercícios futuros, já que também nenhum imposto além dos 2.245% serão pagos. Isto deve ser feito para se manter a exata proporção do patrimônio que permaneceu. Manter para futura compensação o valor integral do prejuízo fiscal acumulado (todos os 100%) seria ilógico, por isso que inadmissível.

Esta a exata hermenêutica do art. 382 do RIR/80 aprovado pelo Decreto 85.450/80.

Ante todo o exposto, e o que mais dos autos consta, conheço da impugnação, e no mérito lhe nego provimento, para, julgando procedente a acusação fiscal, determinar a Divisão de Arrecadação que prossiga na cobrança do crédito tributário.

8. Ciente em 19.08.88 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 204/214, protocolizado em 16.09.88. Diz que a decisão

7.

Acórdão nº 101-78.394

a decisão recorrida reconheceu (a) que o prejuízo compensável deve ser da própria pessoa jurídica; (b) que somente pode ser compensado com o lucro real determinado nos quatro períodos subsequentes.

Reconheceu, também, que a reorganização societária da recorrente ocorreu na vigência do art. 64, "caput", do Decreto-lei nº 1.598/77.

Argumenta que o art. 64 do Decreto-lei nº 1.598/77 foi consolidado no art. 382 do RIR/80. Que é na exata hermenêutica desse art. do RIR que a decisão singular alega ter sido fundamentada.

Contudo, incorreu em grave engano, pois, se reconhece que o procedimento adotado pela recorrente estava de acordo com o art. 64 do Decreto-lei nº 1.598/77 e se este foi consolidado no art. 382 do RIR/80, não houve violação de nenhuma norma ou princípio jurídico.

Que se trata de aplicação correta do regime de compensação de prejuízo. A recorrente, depois de cindida, incorporou outra sociedade e compensou seus próprios prejuízos com o lucro real apurado no encerramento do seu período-base.

Que, ao contrário do que afirma a fiscalização, a recorrente não perdeu a parte proporcional de seus prejuízos fiscais. Conforme o art. 64 do Decreto-lei nº 1.598/77, a pessoa jurídica pode compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro período-base subsequentes.

Não há, nos dispositivos legais examinados no recurso e indicados na decisão recorrida, previsão alguma quanto à perda de prejuízos fiscais em virtude de cisão.

Por essa razão, a DIXIE, mesmo depois de ter sido cindida, conservou seus próprios prejuízos fiscais e tem direito à compensação dos mesmos com o lucro real apurado nos quatro períodos-base subsequentes.

h. 

Acórdão nº 101-78.394

O PN-CST nº 10/81, no item 5.2, confirma o entendimento da recorrente. (Transcreve esse e mais os itens 5.3 e 5.4).

Que a legislação superveniente, invocada pela fiscalização, não pode ser aplicada aos fatos em debate.

Que a fiscalização e a decisão de primeira instância partem de pressupostos que imaginam poderiam ter determinado a permanência dos prejuízos na sociedade cindida para permitir o seu aproveitamento na compensação de lucros futuros, determinados pelas operações que teriam advindo com a incorporação de outra sociedade. A partir desses pressupostos concluem que teria havido transferência de prejuízos incabíveis face à IN-SRF nº 007/81 e ao art. 382 do RIR/80. Irreal, sem dúvida, essa conclusão, pois os motivos da incorporação podem ter sido totalmente diferentes.

Que a questão discutida é de aplicação da lei vigente aos fatos ocorridos. O que está em julgamento é a legalidade dos atos praticados pela recorrente.

Termina pedindo o cancelamento do Auto de Infração.

E o relatório.



Acórdão nº 101-78.394

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, relator:

O recurso é tempestivo.

A uma série de operações e alterações variadas e imaginativas, a recorrente apelidou de "reorganização societária".

Vale a pena repetir os sucessivos passos dessa reorganização, ainda que sucintamente.

1 - Ainda como DIXIE, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., sofreu cisão parcial, em 27.12.84, e ficou com 2,245% do Patrimônio Líquido anterior à cisão. Mais do que isso: como vinha acumulando prejuízos fiscais, conservou 100% desses prejuízos. Como seus dirigentes só pensaram na "reorganização societária" em fins de 1984, deliberou-se a cisão em 27.12.84.

2 - Foi constituída sociedade nova para receber os outros 97,755 do Patrimônio da cindida. Deu-se notícia (fls. 06) que a nova sociedade foi constituída em 27.12.84, com o nome de EIXID INDUSTRIAL LTDA. Não se discutiu, nos autos, a data do arquivamento de seus atos constitutivos no Registro do Comércio, sem o que não adquiriria personalidade jurídica, nem poderia ser titular de patrimônio algum, com efeitos jurídicos perante terceiros. O Fisco aí incluído. Esse arquivamento deu-se em 23.01.85 (fls. 92 e segs). Nessa mesma data, a EIXID promoveu alteração do contrato social, mudando o nome para DIXIE INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

A "reorganização societária" prosseguia: No dia seguinte, isto é, em 28.12.84, a DIXIE resolveu admitir como sócia a GKW - FREDENHAGEM S.A. Equipamentos Industriais. Ato contínuo, a GKW adquiriu a totalidade das quotas do capital da DIXIE.

7.

Acórdão nº 101-78.394

4 - Mas, os exercícios de direito societário não ficaram por aí. Já havia um Protocolo, do dia anterior, ou seja, 27.12.84. Ultimado o Protocolo, em 28.12.84, a DIXIE, cuja totalidade das quotas pertencia à GKW, incorporou a própria GKW.

5 - Sabe-se que com a incorporação a incorporada se extingue. Logo, a GKW foi extinta.

6 - Isso não constituiu embaraço: a incorporadora (DIXIE) transferiu sua sede para o endereço da incorporada (GKW); mudou seu objeto social para ajustá-lo ao da incorporada; e, por último mas não menos importante, mudou sua denominação para adotar a da incorporada: GKW - FREDENHAGEM EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA., ora recorrente.

7 - Considerando que a DIXIE, quando cindida, conservou todos os prejuízos fiscais que vinha acumulando, considerando que incorporou a GKW, que trazia resultados positivos, considerando que a GKW foi extinta, considerando que a DIXIE mudou sua denominação para GKW, de sorte a subsistir a DIXIE, com o nome de GKW, dando-se a antiga GKW como extinta, entendeu a atual GKW, ex-DIXIE, que podia compensar seus prejuízos fiscais, como próprios, com os resultados positivos da antiga GKW, legalmente desaparecida.

É contra esse procedimento que o Fisco se insurgiu, reputando-o ilógico e economicamente indefensável, poder-se-ia dizer, artificioso e eivado de abuso das formas jurídicas.

Entretanto, de tudo o exposto concluiu o Fisco, basicamente, que a GKW (a nova, ex-DIXIE) não poderia apropriar todos os prejuízos fiscais acumulados antes da cisão, mas, apenas, aqueles que guardassem proporcionalidade com a percentagem do patrimônio líquido da cindida que nela permaneceu, após a cisão.

Em nenhum momento se cogitou, objetivamente, para colher os resultados tributários correspondentes, da hipótese de ter havido evasão fiscal, ou simples elisão fiscal, aspectos

7.

Acórdão nº 101-78.394

ses mais próximos da incorporação havida do que da cisão cujos efeitos são discutidos.

Conseqüentemente, será nos lindes em que foi colocado o debate (e feito o lançamento) que se orientará este voto.

Em suma: que prejuízos fiscais a DIXIE, quando cindida, poderia conservar para compensações futuras e, uma vez tendo incorporado a GKW (a antiga), que prejuízos fiscais poderia compensar com os resultados positivos da incorporada.

A compensação de prejuízos pelas pessoas jurídicas, como se sabe, é reservada aos ditos prejuízos fiscais, não aos prejuízos contábeis.

Também é notoriamente sabido que uma contribuinte pessoa jurídica pode apresentar: a) lucro líquido positivo e lucro real negativo; b) lucro líquido negativo e lucro real positivo; c) lucro líquido e lucro real positivos, ou d) lucro líquido e lucro real negativos. Essas situações de tão óbvias e frequentes, dispensam explicações neste voto.

O que se não pode é chegar a um lucro real positivo ou negativo sem se partir do resultado líquido contábil, seja ele positivo ou negativo. Quer dizer: a determinação do lucro real tem como seu fator mais importante, seu grande ponto de partida, o lucro líquido (positivo ou negativo) do período-base, ao qual são feitas algumas adições e/ou exclusões, para se chegar, então, ao lucro real, que é a base de cálculo do imposto.

Importante não perder de vista que o lucro real pode ter desdobramentos:

- a) lucro real antes da compensação de prejuízos (se os houver, acumulados);
- b) lucro real (propriamente dito, que pode ser, inclusive, negativo, gerando, assim prejuízos fiscais a compensar nos quatro exercícios subsequentes).

De modo que uma dada pessoa jurídica que é titular de prejuízos fiscais a compensar em exercícios futuros, é titular de crédito virtual contra o fisco, realizável se e quando a apresentar lucro real positivo em exercícios subsequentes.

Nessa linha de raciocínio, quando a DIXIE, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., sofreu cisão em 27.12.84 e ficou, apenas, com 2,245% do seu Patrimônio Líquido, não poderia, realmente, conservar mais do que igual percentagem dos prejuízos fiscais que vinha acumulando.

Se é correto que os prejuízos fiscais compensáveis não integram o Patrimônio Líquido, integram-no os lucros acumulados, ou lucros retidos (essas ou outras denominações equivalentes para os lucros contábeis) e, como conta subtrativa, o prejuízo contábil.

Como os lucros (ou prejuízos) contábeis e fiscais são coisas distintas, considerados em si mesmo, mas indissociáveis na composição global do patrimônio da empresa, desde que o direito virtual a compensar prejuízos fiscais não deixa de ser um direito de crédito com fortes possibilidades de realização futura, a solução razoável, sob qualquer ponto de vista, seja ele lógico, econômica, jurídica etc., é a de que, em havendo cisão parcial de sociedade que detenha prejuízos fiscais compensáveis, estes sejam divididos em percentagens equivalentes às das frações do patrimônio em que se desmembrou a cindida.

Ademais, entendo que é justo e razoável, sobre ter amparo legal, que os contribuintes busquem, nas suas atividades econômicas, as soluções que se apresentem mais vantajosas, inclusive de maneira a sofrerem menor carga tributária.

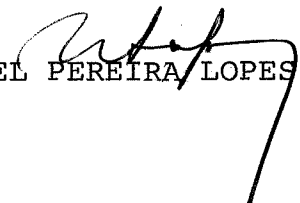
Hipoteticamente se uma cisão é mais vantajosa do que uma fusão, por que optar pela fusão?

Todavia, penso que há de haver a conveniência empresarial de escolher entre a fusão ou a cisão (aqui mencionadas por hipótese).

Acórdão nº 101-78.394

O que se me afigura recurso abusivo às formas jurídicas, que existem para realização do Direito e não de apetites' outros, é desandar-se a promover incorporações, fusões e cisões, sem nenhum objetivo empresarial sério, mas, tão-somente, como artifício para fugir ao imposto, em delirante exaltação de interesses egoísticos e completa indiferença pelos interesses e objetivos da Nação.

Isto posto, meu voto é pelo improvimento do recurso. ✓



URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR

