



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 16 outubro de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-79.238

Recurso nº - 94.631 - IRPJ - EXS: DE 1984 a 1986

Recorrente - BYK - QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP).

IRPJ - INCORPORAÇÃO - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. No regime do RIR/80, anterior às alterações legislativas que se sucederam, não era admissível a compensação de prejuízos e do lucro real da incorporadora e incorporada, reciprocamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BYK - QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, de modo a: I) manter a tributação relativa ao exercício de 1984; II) admitir, no exercício de 1985, a compensação dos prejuízos oriundos da incorporadora, na incorporação de dezembro de 1983; III) admitir a compensação, nos limites legais, dos prejuízos oriundos das incorporadoras, nas incorporações de dezembro de 1983 e fevereiro de 1984; IV) reduzir a multa de 150% para a de 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Celso Alves Feitosa, que dava provimento.

Sala das Sessões (DF), em 16 de outubro de 1989

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 22 FEV 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros

ros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, RAUL PI MENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10880-031.978/87-89

RECURSO Nº: 94.631

ACÓRDÃO Nº: 101-79.238

RECORRENTE: BYK- QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.

R E L A T Ó R I O

BYK - QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA., empresa jurisdi-
cionada à D.R.F. em São Paulo-SP, recorre a este Conselho plei-
teando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Lê-se no Auto de Infração de fls. 76, lavrado em
19.11.87:

- a) Prejuízos de exercícios anteriores de Química Lo-
renzini Ltda., num total de Cr\$451.539.151,00, in-
devidamente compensados na declaração do exercí-
cio de 1984 pela sucessora BYK PROCIENTX QUÍMI-
CA E FARMACÊUTICA LTDA., esta última sucedida pos-
teriormente pela BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA.
- b) Prejuízos de exercícios anteriores do INSTITUTO'
LORENZINI PRODUTOS TERAPÊUTICOS E BIOLÓGICOS LI-
MITADA, indevidamente compensados pela sucesso-
ra BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA., nos valores
de Cr\$ 3.492.939.316,00, na declaração do exercí-
cio de 1985, e de Cr\$ 20.763.093.798,00, na de-
claração do exercício de 1986.

Foi aplicada a multa de 50% prevista no art. 728,
II, do RIR/80.

3. Dentro do prazo à contribuinte apresentou a impug-

Acórdão nº 101-79.238

nação de fls. 78/90, aduzindo, em síntese:

Em 20.12.83 as sócias-gerentes da Química Lorenzini Ltda., com base na cláusula sexta do contrato social e através da inclusa Ata de Resolução aprovaram e autorizaram a Diretoria a praticar os atos ali definidos.

Em 20.12.83 os representantes legais de ambas as sociedades lavraram o protocolo preliminar de incorporação (doc. 3) pelo qual se formalizou o ajuste recíproco da autorização, em consonância com as premissas formais e condições negociais ali estabelecidas.

Em 26.12.83 os sócios quotistas da BYK Prociencx Indústria Farmacêutica Ltda. firmaram o instrumento de alteração contratual e de extinção da sociedade (doc. 4), onde foram tomados os atos derradeiros de consolidação da incorporação.

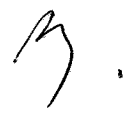
Também em 26.12.83 os sócios quotistas da Química Lorenzini Ltda., empresa incorporadora, assinaram o instrumento de alteração do contrato social (doc. 5), concluindo, em definitivo, a incorporação.

Nessa mesma ocasião, a Química Lorenzini alterou sua denominação para BYK Prociencx Química e Farmacêutica Ltda., e a composição dos sócios quotistas foi alterada.

Em 28.12.83 foi alterado o CGC nº 43.864.404/0001-36, mediante a mudança de nome da Química Lorenzini Ltda. para sua nova denominação BYK Prociencx Química e Farmacêutica Ltda.

Por fim, em 29.12.83, foi dada a baixa do CGC nº 57.003.832/0001-89, de que era titular a empresa incorporada BYK Prociencx Indústria Farmacêutica Ltda., passando, então a prevalecer, nos termos da Lei, o CGC da incorporadora, mencionada no item anterior.

Sob o título Patrimônio Líquido, Transferência de



Acórdão nº 101-79.238

Quotas, Lançamentos Contábeis, aduziu:

A Diretoria da Química Lorenzini Ltda. ficou autorizada, por Resolução das sócias-gerentes - BRELUT PARTICIPAÇÕES LTDA e ITANHANDU EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A. - à prática dos seguintes atos:

a) cessão e transferência das quotas de capital pertencentes aos sócios quotistas Wilhelm Franz Kirchhoff, Biochemisches und Chemotherapeutisches Institut AG, Santa Luiza Agro Pecuaría S.A. e Instituto Lorenzini Produtos Terapêuticos Biológicos Ltda., bem como a cessão e transferência das quotas pertencentes às sócias-gerentes.

b) a incorporação da BYK PROCIENX INDÚSTRIA FARMACEÚTICA LTDA., nos termos do Protocolo firmado entre as duas sociedades.

Por via de consequência, os sócios da Química Lorenzini Ltda., cederam e transferiram suas quotas de capital, em nº de 245.025.432, para a BYK PROCIENX INDÚSTRIA FARMACEÚTICA LIMITADA., que as adquiriu por Cr\$ 87.997.798,98.

A incorporação foi depois realizada pelo valor do patrimônio líquido da BYK PROCIENX INDÚSTRIA FARMACEÚTICA LTDA., baseado em balanço regular de 31.12.82, e de acordo com os valores constantes do item 2 do protocolo preliminar, isto é, patrimônio líquido com seus ajustes e mutações no ano de 1983 até a incorporação, menos a importância paga pela BYK PROCIENX na aquisição de quotas da Química Lorenzini, resultando no valor líquido final de Cz\$ 705.865.432,00. Com isso, as 245.025.432 quotas pertencentes à BYK PROCIENX foram canceladas, passando a Química Lorenzini, incorporadora, a ter a composição de capital demonstrada no item 3 daquele protocolo, ou seja:

Madaus K.G.	117.638.248
Wilhelm Franz Kirchhoff	80.034.623
Biochemisches und Chemotherapeutisches Institut A.G.....	72.301.697

Acórdão nº 101-79.238

Nesse mesmo ato, a BYK GULDEN LOMBERG CHEMISCHE FA
BRIK G. m. b. H., que possuía parte do capital da BYK PROCIENTX ,
adquiriu as quotas restantes, tornando-se, então, a única sócia
quotista desta.

Com a incorporação, o valor líquido final de Cr\$
705.865.432,00 foi integrado ao capital social da Química, aumen-
tando, desta forma, para Cr\$ 975.840.000,00, distribuído entre
os sócios, conforme item 5 do protocolo, a saber:

Byk Gulden Lomberg Chemische Fabrik	
GmbH	705.865.432,00
Madaus K.G.	117.638.248,00
Wilhelm Franz Kirchhoff	80.034.623,00
Biochemisches und Chemotherapeutis- ches Institut A.G.	72.301.697,00

Por fim, com fulcro nos Pareceres Normativos CST'
nºs 371/71 e 151/75, as mutações patrimoniais da BYK Prociencx ,
bem como os resultados do período de 31.12.82 até a incorpora-
ção (26.12.83), se incorporaram, para os fins legais e fiscais,
aos resultados da Química Lorenzini.

No exercício de 1984, a incorporadora, BYK Prociencx
Química e Farmacêutica Ltda., já então com a nova denominação de
BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA., face à incorporação adiante
referida, apresentou sua declaração de rendimentos, período de
01.01.83 a 31.12.83, na qual, englobando seus resultados aos da
incorporada, compensou prejuízos fiscais (1980, 1981 e 1982) que
lhe eram próprios. Ressalta que os prejuízos compensados, na de-
claração, no importe de Cr\$ 451.539.151,00, eram da própria in-
corporadora e não da incorporada.

Em seguida, relata os passos que culminaram com
a incorporação, em 15.02.84, da BYK Prociencx Química e Farmacêu-
tica Ltda. pelo Instituto Lorenzini Produtos Terapêuticos Ltda.,
e, no mesmo ato, com a adoção, pela incorporadora, da denomina-
ção de BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.



Esclarece que a incorporação tomou por base o ba lanço da incorporada levantado em 31.12.83 e que os resultados' do período de 01.01.84 até a data da incorporação (15.02.84) se incorporaram, para os efeitos legais e fiscais, aos resultados do Instituto.

Nos exercícios de 1985 e 1986, a incorporadora — BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA. — apresentou suas declarações de rendimentos, períodos de 01.07.83 a 31.12.84 e 01.01.85 a 31 de dezembro de 1985, englobando seus resultados aos da incorporada e compensando prejuízos que lhe eram próprios, isto é, dela e não da incorporada.

Afirma que a fiscalização partiu de uma premissa' irreal, inadmitindo a incorporação de uma sociedade lucrativa por outra com prejuízo.

Cita o art. 384 do RIR/80 e o item 5 da IN-SRF nº 007/81. Diz que os dois textos expressam, claramente, a proibição de a empresa sucessora, no caso a incorporadora, compensar' lucro ou prejuízo da incorporada e vice-versa.

Tal não ocorreu no caso vertente, vez que, nos a pontados exercícios de 1984, num caso, e 1985 e 1986, noutro, as respectivas sucessoras compensaram prejuízos que lhes eram pró-prios, e não das incorporadas. Neste passo, invoca o subitem 5.3 do PN-CST nº 10/81.

4. Contradita fiscal a fls. 257/265 e decisão de primeiro grau a fls. 279/284, mantendo o lançamento, e agravando a multa, valendo transcrever a respectiva ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA EXERCÍCIOS'
1984, 1985 e 1986

EMENTA: Não produz os efeitos fiscais pleitea— dos pela pessoa jurídica a incorporação de so— ciedade comercial processada com o intuito de fraudar a Lei fiscal que proíbe a compensação do prejuízo fiscal e do lucro real das incorpora— das e das incorporadoras, reciprocamente.

7.

Acórdão nº 101-79.238

Assim sendo, confirma-se o lançamento."

5. Ciente em 02.05.89 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 286/302, protocolizado em 26.05.89, cujas passagens principais passo a ler. (Lê-se).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Da decisão de primeiro grau, que agravou a multa, substituindo a de 50% pela de 150%, respectivamente dos incisos II e III do art. 728 do RIR/80, deveria ter sido reaberto o prazo para nova impugnação. Mais adiante voltarei a este tema.

É fato que as operações relativas ao Direito Societário descritas nestes autos mais se assemelham a exercícios laboratoriais de pesquisa de tudo o que se pode ou não pode fazer na matéria, do que a escorreitas e sadias operações de organização ou reorganização de sociedades, adequando-as para a vida empresarial.

No entanto, para o deslinde do litígio ora em julgamento, convém destacar o que de essencial ocorreu.

Como se recorda, a presente ação fiscal abrangeu 'os exercícios de 1984, 1985 e 1986, tributando:

Ex. 1984 (01.01.83 a 31.12.83) Cz\$ 451.539,15

Ex. 1985 (01.07.83 a 31.12.84) Cz\$ 3.492.939,31

Ex. 1986 (01.01.85 a 31.12.85) Cz\$ 20.763.093,79

Assim, vale ressaltar:

Em 26.12.83 a QUÍMICA LORENZINI LTDA., incorporou'

13.

Acórdão nº 101-79.238

a BYK PROCIENX INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.

Na mesma data a incorporadora adotou a denominação da incorporada.

Em 15.02.84 o INSTITUTO LORENZINI PRODUTOS TERAPÊUTICOS LTDA., incorporou a BYK PROCIENX INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LIMITADA.

Na mesma data a incorporadora adotou a denominação de BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.

No exercício de 1984, período-base de 01.01.83 a 31.12.83, a declaração de rendimentos foi apresentada em 24.5.84, pela "BYK Química e Farmacêutica Ltda., sucessora da BYK PROCIENX Química e Farmacêutica Ltda."

Englobou os resultados da primeira incorporadora (Química Lorenzini Ltda.) que eram prejuízos, com os da primeira incorporada (BYK PROCIENX), que eram positivos, compensando-os.

No exercício de 1985, período-base de 01.07.83 a 31.12.84, a declaração de rendimentos foi apresentada em 03.5.85, pela BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA., isto é, a segunda incorporadora, que se denominava INSTITUTO LORENZINI PRODUTOS TERAPÊUTICOS LTDA., e que, na data da incorporação, em 15.2.84, substituiu o nome da incorporadora (INST. LORENZINI PROD. TERAP. LTDA.) pelo atual. (Que é o da Re corrente).

Englobou os resultados das duas sociedades envolvidas na incorporação de 15.02.84, em que os da incorporadora eram negativos, e ainda compensou prejuízos oriundos da incorporadora de 26.12.83.

No exercício de 1986, período-base de 01.01.85 a 31.12.85, apresentou a declaração de rendimentos em 21.05.86, também em nome da BYK QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA. Aqui compensou prejuízos remanescentes do exercício de 1984, no montante de Cr\$ 20.763.093.798.

Pois bem. O fulcro da impugnação do Fisco está em



que lhe pareceu impossível, do ponto de vista legal e para os efeitos fiscais, que uma sociedade pequena, com prejuízos acumulados, incorpore outra bem maior e próspera. Como se uma sardinha engolissem um tubarão.

Além do mais, considerando-se que as labirínticas alterações societárias tinham o evidente propósito de minorar a carga tributária, chegou ao ponto de eivá-las de fraudulentas, quando da decisão de primeiro grau.

O fato, porém, é que, do ponto de vista do Direito Comercial, no âmbito societário, as incorporações em causa estão consoantes a legislação de regência, e são de inteiro valério dos sócios e das sociedades envolvidas, sem a menor possibilidade (a meu juízo) de que possam prosperar, nos tribunais, tendentes a acoimá-las de simuladas ou fraudulentas.

Por outro lado, nos casos de incorporação, a incorporadora não adquire, com recursos próprios ou alheios, a incorporada, ou o patrimônio da incorporada. Certos fenômenos do mundo físico, por exemplo, em que é impossível o pequeno absorver o grande, são intransponíveis para o campo societário. Nada, na lei, autoriza o entendimento de que uma sociedade menor não pode incorporar outra maior.

Entretanto, nas consequências de ordem fiscal a contribuinte cometeu equívocos.

No exercício de 1984 a incorporadora, BYK PROCIXENX antes QUÍMICA LORENZINI, compensou prejuízos próprios com resultados positivos da incorporada (anterior BYK PROCIXENX), não com resultados próprios. Infringiu o explicitado no item 5 da Instrução Normativa SRF nº 007/81: "Não serão compensáveis, a qualquer tempo, o prejuízo e o lucro real das sucessoras e sucedidas reciprocamente." No mesmo sentido a parte inicial do subitem 5.2 do Parecer Normativo CST nº 10/81.

No exercício de 1985 cometeu a mesma irregularidade-



Acórdão nº 101-79.238

de em relação aos prejuízos da incorporadora da incorporação de 15.02.84.

Não assim relativamente aos prejuízos por compensar que adviessem da incorporação de 26.12.83.

No exercício de 1986 agiu em consonância com os preceitos de regência. Observados os limites compensáveis nesse exercício, o que a recorrente compensou foram prejuízos que se tornaram próprios, com lucros também próprios, de vez que por ela produzidos no ano-base de 1985.

A multa agravada, como disse ao princípio deste voto, teria ensejado reabertura do prazo para impugnação.

Não tendo sido reaberto o prazo, caberia falar em cerceamento do direito de defesa e, por consequência, a nulidade de de que fala o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, penso ter deixado claro que não procedem as razões que levaram à exacerbação da penalidade.

Nessas condições, é aplicável, subsidiariamente, a regra do § 2º do art. 249 do Código de Processo Civil, decidindo-se esse tópico do litígio a favor da contribuinte

Isto posto, dou provimento, em parte, ao recurso, para:

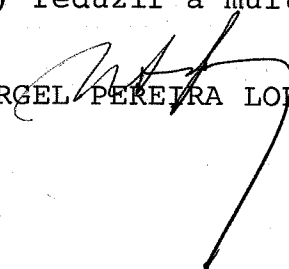
a) manter a tributação relativa ao exercício de 1984;

b) admitir, no exercício de 1985, a compensação dos prejuízos oriundos da incorporadora, na incorporação de dez zembro de 1983;

c) admitir a compensação, nos limites legais, dos prejuízos oriundos das incorporadoras, nas incorporações de dez

bro de 1983 e fevereiro de 1984;

d) reduzir a multa de 150% para a de 50%.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR