



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP
.....

Sessão de 12 de agosto de 1991

ACÓRDÃO Nº 101-81.831

Recurso nº 97.052 - IRPJ - Exercícios de 1985 a 1989.

Recorrente REXNORD CORRENTES LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS).

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os prejuízos com pensáveis, de acordo com a legislação fiscal (RIR/80, artigo 382) são os sofridos pela própria pessoa jurídica, sendo defesa a compensação de prejuízos da empresa incorporada com os lucros da incorporante. Comprovado, com base nos elementos constantes dos autos, que a declaração de vontade expressa nos atos de incorporação era enganosa para produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, a autoridade fiscal não está julgada aos efeitos jurídicos que os atos produziram, mas à verdadeira repercussão econômica dos fatos subjacentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REXNORD CORRENTES LTDA.

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, que votou pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões (DF), em 12 de agosto de 1991

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 12 SET 1991

v.v.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, JOSÉ EDUARDO RAM-
GEL DE ALCKMIN, RAUL PIMENTEL e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.

A handwritten signature or mark, possibly a stylized 'C' or 'R', located to the right of the text.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11065-001.736/89-26

RECURSO Nº: 97.052

ACÓRDÃO Nº: 101-81.831

RECORRENTE: REXNORD CORRENTES LTDA.

R E L A T Ó R I O

REXNORD CORRENTES LTDA., foi autuada por compensar prejuízos de empresas incorporadas com os lucros por ela produzidos nos exercícios de 1985 a 1989, através de sucessivos atos de incorporação em que a fiscalizada era incorporada por empresas deficitárias com o único propósito de eliminar ou reduzir o seu lucro tributário (fls. 683/694).

Segundo descreve a fiscalização, simulava-se nesses atos a incorporação da recorrente que permanece com a mesma denominação social e objeto, enquanto as pretensas incorporadoras eram de fato extintas a cada operação.

Por isso, o autuante descaracterizou as operações em que a fiscalizada era sucessivamente incorporada, glosando-lhe as compensações de prejuízos para a cobrança da diferença de imposto.

A empresa impugnou a exigência (fls. 700/702) alegando, em síntese, que realizou, entre 1983 e 1986, diversas operações de incorporação objetivando benefícios econômicos em que as empresas incorporantes compensavam prejuízos próprios com os lucros que passavam a ter depois de incorporar empresa superavitária, assumindo-lhe também a denominação social.

Sustenta que esse procedimento estava de acordo com a legislação societária e fiscal, sendo que apenas a compensação de prejuízos da incorporada com os lucros da incorporante está proibido pelos artigos 382 e 384 do RIR/80, não assim os prejuízos desta com seus próprios lucros futuros como conclui o PN CST nº 10/81.

Informação fiscal às fls. 709/710.

A decisão de primeira instância, após considerações sobre as disposições contidas nos arts. 227 e §§ da Lei nº 6.404/76, e no conceito jurídico de incorporação, analisou minuciosamente as diversas operações realizadas, para concluir que em todas elas, ao contrário da manifestação de vontade apresentada pelas partes, a Rexnord Correntes Ltda era sempre a empresa incorporadora e as demais as incorporadas.

O que se via, na prática, era a autuada permanecer com a mesma denominação, os mesmos sócios, o mesmo objetivo social, o mesmo patrimônio e o mesmo local de funcionamento, enquanto as demais empresas tinham extintas a sua razão social, seu objeto e sede.

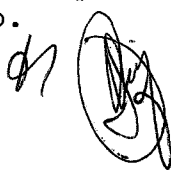
Irresignada, a pessoa jurídica recorre a este Colegiado (fls. 735/740), criticando o conceito de incorporação de fato, dizendo que a questão de fato não pode ser divorciada das questões de direito. Diz que a motivação do julgador como a sua conclusão decorreram de falhas, invalidando o feito fiscal. A autoridade julgadora atribuiu eficácia a atos não qualificados pela lei e negou eficácia àquiles derivados da lei e praticados nos termos dela. Tece considerações sobre o conceito de incorporação, com base na doutrina, para concluir pelo acerto do procedimento adotado. Contesta os fundamentos da decisão "a quo" e do autuante, notadamente no que respeita: 1) à legítima forma jurídica pela qual os atos de incorporação devem ser processados; 2) ao real alcance da norma jurídica sobre incorporação; 3) à irrelevância da forma de escrituração dos lucros comerciais e fiscais; 4) ao direito de uma sociedade deficitária em incorporar uma sociedade com lucro, sem fundamentação jurídica alguma; 5) à própria letra da lei comercial



Acórdão nº 101-81.831

sobre o Registro do Comércio; e 6) ao direito da pessoa jurídica em alterar sua razão social. Trata-se de um procedimento lícito recomendado pelo insuspeito e ímpoluto mestre do Direito Tributário Rubens Gomes de Sousa que em parecer sugere a seu cliente inverter a incorporação pretendida, para evitar possível ônus tributário e para facilitar a operacionalização e continuação das atividades da incorporada. Analisa, a seguir, o negócio jurídico, a existência da incorporação, sua eficácia e validade, para finalmente, pleitear o provimento de seu recurso.

É o relatório.

Handwritten signature and initials, likely of the reporting officer, located below the text "É o relatório."

Acórdão nº 101-81.831

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele to
mo conhecimento.

A legislação vigente permite que a empresa possa compensar seus prejuízos com os lucros obtidos nos quatro períodos-base seguintes (Dec.-lei nº 1.598/77, art. 64, consolidado no artigo 382 do RIR/80).

Diz o dispositivo regulamentar:

"Art. 382 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos 4 (quatro) períodos-base subsequentes (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 64)."

Os prejuízos e os lucros a que se reporta o artigo são os da própria empresa.

Esta a regra geral.

Excepcionalmente, a lei permitia que a sociedade resultante da fusão e a que incorporasse outra sucedessem' as sociedades extintas no seu direito de compensar prejuízos no prazo previsto no art. 382 (Dec.-lei nº 1.598/77, art. 64, § 5º, e Decreto-lei nº 1.730/79, arts. 1º, IX).

As disposições excepcionais, confirmam a regra geral de que os prejuízos e os lucros compensáveis são da mesma pessoa.

As mencionadas disposições excepcionais foram posteriormente revogadas. A primeira, pela alteração IX, do art. 1º, do Decreto-lei nº 1.730/79; a segunda, pelo art. 3º do Decreto-lei nº 1.870/81.

Dentro desta ótica é que se deve examinar a



Acórdão nº 101-81.831

IN SRF nº 007/81 e o PN CST nº 10/81.

A ressalva que o parecer faz, na parte final do subitem 5.3, de que ... "nada obsta a que a empresa sucessora continue a gozar do direito a compensar seus próprios prejuízos, anteriores à data da absorção ..."~~não milita~~ em favor da causa da corrente, porque ela, simulando negócios jurídicos formalmente válidos juntamente com empresas do mesmo grupo, externa 'manifestação de vontade contrária à essência dos atos praticados, com o único propósito de compensar prejuízos em desacordo' com a legislação fiscal.

Na realidade, todo o procedimento foi artificial, a partir de um planejamento tributário construído sobre a ressalva do subitem 5.3 do mencionado parecer normativo, mas do qual a empresa se desviou.

Esse planejamento previa a inversão do procedimento normal de uma empresa supervitória incorporando a deficitária, ou seja, a empresa com prejuízos incorporava uma empresa superavitária, formando uma única pessoa jurídica. A tendência seria a de que a incorporante deveria propiciar lucros no futuro e então poderia compensar os seus próprios prejuízos anteriores.

Isso seria tolerável na medida em que uma empresa deficitária realmente incorporasse uma empresa superavitária para aproveitar-se de seu empreendimento bem sucedido e passasse a obter lucros daí para frente.

Jamais, uma situação inversa em que uma empresa superavitária incorpora sucessivamente, anos seguidos, empresas deficitárias, e em todos os atos jurídicos para tanto 'praticados se faz passar por incorporada com o único propósito' de, através dessa prática, aparentar uma posição fiscal que lhe permita compensar prejuízos de outra empresa com os seus lucros, e assim reduzi-lo para pagar menos imposto que o devido.

Os sócios principais das empresas envolvidas detinham a quase totalidade do capital delas, chegando até a



Acórdão nº 101-81.831

99,99%, ficando uma participação mínima para um ou dois outros sócios que, à cada operação, tinham suas participações adquiridas. Na realidade, os mesmos sócios, por si ou pelos mesmos representantes, continuavam a controlar a incorporante.

Em outras palavras, empresa sob "controle comum", na terminologia empregada pelo artigo 385 do RIR/80, que permitia compensação de prejuízos de uma empresa com os lucros da outra, mediante autorização do Conselho Monetário Nacional, desde que atendidos os pressupostos legais.

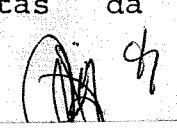
Pois bem, esse "controle comum" fazia as outras empresas, todas com consideráveis prejuízos fiscais, "incorporarem" a recorrente fazendo-lhe desaparecer o resultado positivo.

Note-se bem. Não era compensar prejuízos da incorporante com os seus próprios lucros, como consignara o subitem 5.3 do PN CST nº 10/81, mas um artifício para burlar o fisco no que respeita ao desaparecimento do lucro real da fiscalizada.

Em resumo, fez-se "ressucitar" em parte o artigo 385 do RIR/80 para compensar os prejuízos de uma empresa com os lucros de outra sob "controle comum". Em parte, porque se dispensou da então exigência do Conselho Monetário Nacional e o fez por via de incorporação de empresas.

O "controle comum", imediatamente após os atos de incorporação (até no dia seguinte, fls. 66) trocava a denominação social da incorporante para o da incorporada, mantendo o mesmo endereço desta.

O artifício é tão manifesto que a Produtos Alimentícios Kellogs Ltda., teve o seu capital adquirido pela Rexnord do Brasil Industrial Ltda., (fls. 139 a 147), dando origem à ~~Rexnord do Rio Grande Ltda.~~, (fls. 150), tudo em 26.11.85. Esta, adiante, incorporou a Rexnord Correntes Ltda., em 27.11.85 (fls. 149). No entanto, o pagamento das quotas da



Acórdão nº 101-81.831

Produtos Alimentícios Kellogs foi feito pela própria Rexnord Correntes Ltda., como se vê do recibo de fls. 148 e dos cheques por esta emitidos em pagamento da operação (fls. 705).

O mesmo procedimento ocorreria na aquisição do capital da União Minas Empreendimentos Ltda., em 29.08.86 (fls. 208/211), pelos sócios da Rexnord Correntes Ltda., em que o pagamento foi efetuado pela Rexnord Correntes Ltda., diretamente aos sócios da União Empreendimentos Ltda., (fls. 210), através dos cheques de fls. 707. Esta empresa, menos de dois meses depois (15.10.86), incorporaria a Rexnord Correntes Ltda.

Alguns desses fatos por si só poderiam ficar na faixa cinzenta, considerados isoladamente e diante do princípio da boa-fé, embora outros, como o consignado no parágrafo anterior, desmascarem totalmente os propósitos reais do negócio. Todos esses fatores reunidos mostram que na realidade a incorporante era a empresa Rexnord Corrente Ltda., ainda que as empresas participantes dos atos de incorporação expressassem manifestação de vontade em desacordo com os verdadeiros negócios realizados.

A autoridade administrativa deve, diante de tal procedimento, interpretar a definição do fato gerador com abstração da validade jurídica dos atos praticados para considerar os verdadeiros efeitos econômicos subjacentes nesses atos e que se procuram mascarar.

E isso independente de prévia anulação dos atos jurídicos praticados com vícios.

É o que diz o artigo 118 do Código Tributário Nacional:

"Art. 118 - A definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou

terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos."

Aliomar Baleeiro, em seu Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pag. 419, ensina:

"A validade, invalidade, nulidade, anulabilidade ou mesmo a anulação já decretada do ato jurídico são irrelevantes para o Direito Tributário.

Praticado o ato jurídico ou praticado o negócio que a lei tributária exigiu como fato gerador, está nascida a obrigação para com o Fisco. E essa obrigação subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato."

No voto condutor do Ac. nº 101-77.837, o ensignei Conselheiro Urgel Pereira Lopes, situou muito bem essa questão, ao dizer:

"Insurge-se a defendente, com ênfase, em oposição a essa conclusão do Fisco. Na sua veemência argumentativa, a contribuinte chega a afirmar, em algumas passagens de suas defesas, que falece competência à Administração (Tributária, depreendo) para questionar os motivos e a veracidade dos atos praticados e regidos pelo direito privado em que intervêm contribuintes, cabendo-lhe, tão-somente, examinar se a cisão se revestiu das formalidades legais.

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações da defendente nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, "data vênica", flagrante despautério. Talvez a contribuinte tenha equiparado a Administração Tributária aos órgãos executores do Registro do Comércio, no plano do aprofundamento que cabe a uns e outros no campo do direito societário. Se assim, foi, laborou em forte equívoco.

Fato é que falece competência ao Fisco para declarar a anulabilidade ou a nulidade dos atos praticados pelos contribuintes sob as regras do direito privado.



Falta competência e, até certo ponto, falta-lhe interesse, na medida em que o artigo 118 do CTN dispõe:

"Art. 118 - A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos."

Todavia, na perquirição do fato de relevância econômica capaz de caracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo, a ação fiscal jamais se detém na superficialidade dos aspectos formais dos atos, fatos e negócios jurídicos dos contribuintes, aceitando-os como eles se apresentam e sem poder investigar o que realmente aconteceu.

Muito pelo contrário, a função precípua do Fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, nada se importando com o "nomem iuris" que os contribuintes lhes tenham emprestado.

Nesta linha de raciocínio, que está em conformidade com a jurisprudência deste Conselho, também im procedente a assertiva da recorrente no sentido de que se o Fisco viu simulação (ou dissimulação) devia primeiro promover a nulidade do ato ou fato junto ao Judiciário. A tese choca-se com o disposto no art. 118 do CTN, visto acima. A nulidade deve ser promovida por aqueles a quem aproveita, diretamente envolvidos e com legítimo interesse para tanto.

Ao Fisco cabe, exemplificativamente, diante de um contrato chamado de compra e venda, que se apresenta com o conteúdo de locação, demonstrar que se trata de efetiva locação, seja pelo perfil econômico (renda de capital), seja pelos pressupostos de ordem jurídica do contrato de locação. Se bem o demonstrar, prevalecerão os efeitos fiscais decorrentes da locação. Se não lograr sucesso na comprovação pretendida, prevalecerão os efeitos fiscais da compra e venda.

Estas considerações vêm a propósito do exame que se impõe fazer dos fatos constantes dos autos para o deslinde do litígio, e de uma tomada de posição do julgador nos limites ou não-limites que sofre, ou não, no aprofundamento da questão."

Acórdão nº 101-81.831

E, para pôr pá-de-calma a pretensão de que a empresa se limitara a realizar um planejamento tributário reconhecido' pela doutrina, registre-se que a simulação praticada nos atos de incorporação, com declaração enganosa da vontade para produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, ou seja, fazendo a incorporante fazer-se passar por incorporada e vice-versa, para assim poder a verdadeira incorporante compensar prejuízos de sociedade que foi de fato incorporada, não configura evasão fiscal, mas ato ilícito.

Com efeito, Rubens Gomes de Souza, em "Compêndio de Legislação Tributária - Editora Resenha Tributária, 1975, pág. 139, diz que:

"A fraude fiscal, sob qualquer de suas formas, refere-se à obrigação tributária principal (§ 18), isto é, à obrigação de pagar o tributo: quando revista a forma de uma ocultação do fato gerador, ou de certos dados de importância para o lançamento, toma o nome específico de sonegação. Por sua vez a evasão tem como característica principal o fato de ser praticada, por meios ilícitos, já constituirão por si mesmos infração da lei e a evasão deixa de ser não punível; ao contrário, a fraude é sempre punível, porque é por si mesma uma infração, ainda que os atos praticados' pelo contribuinte sejam lícitos em si mesmo."

Ora o emprego de simulação é uma prática ilícita.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

