

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 11065/001.736/89-26
SESSÃO DE : 02 DE DEZEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.107
RECURSO Nº : RD/101-0.910
MATÉRIA : IRPJ
RECORRENTE : REXNORD CORRENTES LTDA.
RECORRIDA : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL

IRPJ - "INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS" - MATÉRIA DE PROVA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - A
definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados. Se a documentação acostada aos autos comprova de forma inequívoca que a declaração de vontade expressa nos atos de incorporação era enganosa para produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, a autoridade fiscal não está jungida aos efeitos jurídicos que os atos produziram, mas à verdadeira repercussão econômica dos fatos subjacentes.

Negado provimento ao recurso.

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

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. Vencidos os Conselheiros Celso Alves Feitosa, Júlio Cesar Gomes da Silva (Suplente Convocado), Victor Luís de Salles Freire, Rêmis Almeida Estol, Wilfrido Augusto Marques e Luiz Alberto Cava Maceira. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Edison Pereira Rodrigues.


EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1997

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, MARIA ILCA DE CASTRO LEMOS DINIZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES E MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS. AUSENTE, JUSTIFICADAMENTE, A CONSELHEIRA MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE.

A handwritten signature in dark ink, appearing to be a stylized 'M' or 'P' followed by a long horizontal stroke.

RECURSO Nº: RD/101-0.910

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-02.107

RECORRENTE: REXNORD CORRENTES LTDA.

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformado com o decidido no Acórdão nr. 101-81.831, de 12 de agosto de 1991, que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário de nº 97.052, por ele interposto nos presentes autos, o contribuinte REXNORD CORRENTES LTDA. apela para a Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma.

O litígio posto sob julgamento desta Egrégia Câmara versa sobre glosa de prejuízos fiscais, nos exercícios financeiros de 1985 a 1989, em decorrência de o Fisco ter descaracterizado sucessivas incorporações, precedidas de cisões parciais, onde a recorrente era incorporada por empresas deficitárias com o propósito de eliminar o pagamento de imposto.

A seqüência dos fatos que originaram o auto de infração de fls. 694 encontra-se descrita no Termo de Constatação Fiscal (fls. 683 a 692), podendo ser sintetizada da seguinte forma:

"Em 01-08-83, a REXNORD DO BRASIL INDÚSTRIA LTDA. [empresa que acumula prejuízos fiscais] sofre uma cisão parcial, onde é criada a RACINE DO BRASIL IND. COM. PART. LTDA. e que por sinal leva tudo que é de bom, deixando na REXNORD DO BRASIL INDÚSTRIA LTDA. [controladora da RACINE HIDRÁULICA LTDA e da REXNORD CORRENTES LTDA.] apenas os prejuízos;

Em 21-09-83, a REXNORD DO BRASIL INDÚSTRIA LTDA., empresa com poucos recursos [e com prejuízos fiscais] incorpora a REXNORD CORRENTES LTDA. [que era controlada e altamente rentável];

Em 22-09-83 [no outro dia], a REXNORD DO BRASIL INDÚSTRIA LTDA., por estranha coincidência volta a ser chamada de REXNORD CORRENTES LTDA. com a mesma sede e atividade econômica anterior, como se nada houvesse



ocorrido e como de fato não correu **[esta, a primeira incorporação]**;

Em 21-12-84 [quase um ano após], a HOBART INTERNATIONAL INC. e a HOBART SALES AND SERVICE INC. transferem as quotas de sua propriedade da HOBART INDUSTRIAL LTDA. para a REXNORD INC.;

Em 21-12-84 [no mesmo dia], a HOBART INDUSTRIAL LTDA. passa a chamar-se, no papel, de REXNORD DO SUL LTDA.;

Em 24-12-84, a REXNORD DO BRASIL INDUSTRIAL LTDA., empresa que não existia de direito, pois os documentos, somente, foram protocolados na Junta Comercial sob o nº 68.320 em 27-12-84, mas que de fato sempre existiu, só que com um nome um pouco diferente, antes a empresa se chamava REXNORD DO BRASIL INDÚSTRIA LTDA. a mesma incorporadora da REXNORD CORRENTES LTDA., vende a totalidade das quotas da REXNORD CORRENTES LTDA. da qual ela, a REXNORD DO BRASIL INDUSTRIAL LTDA. [a empresa que não existia] intitulava-se dona, para a REXNORD DO SUL LTDA. por uma quantia de Cr\$ 11.340.679.983, concedendo um prazo a perder de vista para a liquidação, ou seja, jan/86 e jan/87, liquidado pela própria empresa vendida a REXNORD CORRENTES LTDA. [empresa rentável];

Em 28-12-84 [quatro dias após], a REXNORD DO SUL LTDA. - EX-HOBART INDUSTRIAL LTDA., empresa em regime de pré-falência com um patrimônio líquido negativo - passivo a descoberto, com as suas atividades industriais desativadas, porém com um belo de um **prejuízo fiscal** a compensar, por mais estranho que pareça, "INCORPORA" a REXNORD CORRENTES LTDA., empresa em crescimento com um excelente parque industrial instalado e altamente rentável;

Em 29-12-84 [no outro dia], a REXNORD DO SUL LTDA. - EX-HOBART INDÚSTRIA LTDA., por estranha coincidência, volta a ser chamada de REXNORD CORRENTES LTDA., com a mesma sede e atividade econômica anterior como se nada houvesse ocorrido e como de fato não ocorreu, a não ser no papel **[esta, a segunda incorporação]**;

Em 26-11-85 [quase um ano após], a KELLOGG BRASIL, INC. e a GOLLEK INC. únicos quotistas da sociedade por quotas de responsabilidade limitada PRODUTOS



ALIMENTÍCIOS KELLOGG'S [empresa que em 31.10.85 - alguns dias antes - sofrera uma cisão parcial, ficando só com prejuízo fiscal] transferem as suas quotas para à REXNORD DO BRASIL INDUSTRIAL LTDA.;

Em 26-11-85 [no mesmo dia], a PRODUTOS KELLOGG'S LTDA. [a empresa do prejuízo fiscal] passa a ser chamada, no papel, de REXNORD DO RIO GRANDE LTDA.;

Em 26-11-85 [no mesmo dia], a REXNORD CORRENTES LTDA., a futura INCORPORADA, procede a liquidação referente a aquisição da PRODUTOS ALIMENTÍCIOS KELLOGG'S LTDA., mediante a emissão do cheque nº A-0103929 no valor de Cr\$ 800.000.000 (valor que por coincidência corresponde, exatamente, ao patrimônio líquido) e outro cheque de nº A-0103930 no valor de Cr\$ 6.339.618.687, emitidos contra o Banco Bozzano Simonsem S.A - Agência 005 - Porto Alegre - RS, conta nº 203.274-5;

Em 27-11-85 [no outro dia], a REXNORD DO RIO GRANDE LTDA. - EX-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS KELLOGG'S, empresa que vinha acumulando prejuízos em suas atividades industriais, no ramo de fabricação de produtos alimentícios de origem vegetal, completamente desativadas, por mais estranho que pareça "INCORPORA" a REXNORD CORRENTES, empresa que apresenta um crescimento extraordinário no ramo de fabricação de correntes, com excelente parque industrial instalado e altamente rentável;

Em 27-11-85 [no mesmo dia], a REXNORD DO RIO GRANDE LTDA. - EX-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS KELLOGG'S, "INCORPORADORA" da empresa REXNORD CORRENTES LTDA., por estranha coincidência volta a ser chamada de REXNORD CORRENTES LTDA., com a mesma sede e atividade econômica anterior, como se nada houvesse ocorrido e como de fato não aconteceu, a não ser no papel [esta, a terceira incorporação];

Em 27-12-85, a empresa UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS S/A, sofre uma CISÃO PARCIAL e transfere tudo que tinha de bom para a nova sociedade, ficando na empresa CINDIDA somente PREJUÍZO;

Em 29-08-86, a REXNORD DO BRASIL INDUSTRIAL LTDA. adquire a UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS S/A pela importância de Cz\$ 9.312.799,00, mediante a emissão dos cheques nº 202.142 no valor de Cz\$ 4.656.399,50 e do


3

cheque nº 202.140 no valor de Cz\$ 4.656.399,50, contra o Banco Meridional do Brasil S/A - Agência 0189 - São Leopoldo, cheques estes pertencentes a REXNORD CORRENTES LTDA., conta nº 00218033-4, A FUTURA INCORPORADA, operação que causa espanto, por ser a empresa adquirida (UNIÃO MINAS) uma empresa só no papel, pois foi totalmente descapitalizada e descaracterizada na cisão parcial ocorrida em 27-12-85, com um patrimônio líquido de Cz\$ 1.000,00 (MIL CRUZADOS), valor ridículo, e demais já não possuía mais nada, estava totalmente desativada e todo o seu ativo, exceto Cz\$ 1.000,00 (hum mil cruzados), fora transferido para a nova sociedade por ocasião da cisão parcial, o que a empresa possuía era UM ATRAENTE E MAJESTOSO PREJUÍZO FISCAL ACUMULADO, a espera de futuras compensações com lucro real, no valor da época de Cz\$ 189.314.538,00, o que leva crer que a REXNORD INDUSTRIAL LTDA. adquiriu de fato foi PREJUÍZO FISCAL, pois era a única coisa que tinha significado econômico para uma empresa altamente rentável como é o caso da futura "INCORPORADA" REXNORD CORRENTES LTDA.;

Em 06-10-86, a UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS S/A altera a razão social para UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS LTDA.;

Em 15-10-86 [nove dias após], a UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS LTDA., empresa, tradicional no ramo imobiliário, com um patrimônio líquido de Cz\$ 1.000,00, totalmente desativada, com sucessivos prejuízos, por mais espanto que possa causar, "INCORPORA" a REXNORD CORRENTES LTDA., empresa com um patrimônio líquido de Cz\$ 83.523.789,42, sólida, com um excelente crescimento no ramo de fabricação de correntes, com um parque industrial invejável e altamente rentável;

Em 20-10-86 [cinco dias depois], por uma estranha coincidência, a UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS LTDA. volta a ter a mesma razão social da "incorporada", ou seja REXNORD CORRENTES LTDA., com a mesma sede e atividade econômica anterior, como se nada houvesse ocorrida e como de **FATO** não ocorreu, a não ser no papel [esta, a quarta incorporação]".

Na impugnação tempestivamente apresentada, fls. 700 a 702, o contribuinte opta por não descrever cada uma das operações de



incorporação/compensação de prejuízos, sob o argumento de que estas foram objeto de minuciosa descrição no Termo de Constatação Fiscal (fls. 683 a 692 - e acima sintetizado). Alega, porém, que todas elas foram realizadas dentro do estrito sentido do direito vigente (*in casu*, os artigos 382 e 384 do RIR/80, as Instruções Normativas da SRF nºs 007/81, 77/86, e o Parecer Normativo nº 10/81, item 5.3), 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.

De fls. 712 a 723, foi proferida decisão pela autoridade julgadora de primeiro grau, que tomou conhecimento da impugnação por tempestiva para indeferi-la, conforme ementa às fls. 712.

Em suas razões de decidir, o Sr. Delegado da Receita Federal, após analisar as diversas operações de incorporação/compensação de prejuízos fiscais, teceu considerações a respeito do conceito de incorporação inserto no artigo 227, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 6.404/76, para concluir que nos presentes autos, ao contrário da manifestação de vontade expressa pelas partes, sistematicamente houve a incorporação da empresa pobre pela empresa rica. Após o ato de incorporação, a autuada subsistia, extinguindo-se, de fato e de direito, a incorporada. A empresa remanescente (REXNORD CORRENTES LTDA.) sempre manteve seu objeto social, razão social, os mesmos sócios, o mesmo patrimônio e local de suas atividades. Eram extintas a razão social, o objeto social e o estabelecimento sede das empresas que na documentação constaram como incorporadoras. *In casu*, portanto, houve infringência à norma do artigo 384 do RIR/80, que impede que a incorporadora compense prejuízos fiscais apurados pela incorporada em data anterior ao ato de incorporação, proibição essa que passou a vigorar a partir do exercício financeiro de 1981.

Cientificada dessa decisão, em 21.03.90 (fls. 723), o contribuinte protocolizou, em 20.04.90, a peça recursal de fls. 724 a 740, alegando que a motivação dos atos administrativos (auto de infração e sentença de 1º grau administrativo) baseia-se num conceito estranho ao Direito, ou seja, na idéia da "incorporação de fato", de cuja aplicação resulta em que, numa incorporação de sociedades, a pessoa jurídica incorporada passa a ser considerada como incorporadora (de fato) ainda que juridicamente não seja; e que a incorporadora, é que, segundo a tese fiscal, é a incorporada, ainda que permaneça existindo juridicamente.

Prosseguindo, contestou os fundamentos da autuação e da decisão singular, especialmente por terem desconsiderado:

1 - a legítima forma jurídica pela qual os atos de incorporação devem ser processados;

2 - o real alcance da norma jurídica sobre incorporação;



3 - a irrelevância da forma de escrituração dos livros comerciais e fiscais;

4 - o direito de uma sociedade deficitária em incorporar uma sociedade com lucro, sem fundamentação jurídica alguma;

5 - a própria letra da lei comercial sobre o Registro do Comércio;

6 - o direito da pessoa jurídica em alterar sua razão social.

Por fim, após analisar o negócio jurídico, a existência da incorporação, a validade da incorporação e a eficácia da incorporação, citou doutrina (parecer do insuspeito e impoluto mestre do Direito Tributário, Rubens Gomes de Sousa, que recomenda a seu cliente inverter a incorporação pretendida, para evitar possíveis ônus tributário), esperando o provimento do apelo.

O julgamento do feito se deu em Sessão realizada em 12.08.91, quando a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário interposto, através da decisão consubstanciada no Acórdão nº 101-81.831 (fls. 751 a 761), assim ementado:

"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os prejuízos compensáveis *[nos exercícios financeiros de 1985 a 1989]*, 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 jungida aos efeitos jurídicos que os atos produziram, mas à verdadeira repercussão econômica dos fatos subjacentes." (inseri)

No seu voto, o ilustre Conselheiro Relator, Dr. CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, após exaustiva análise dos fatos em confronto com os dispositivos legais à época vigentes, concluiu ter havido "emprego de simulação e, por via de consequência, prática ilícita", com o que negou provimento ao recurso.

Irresignado, o contribuinte, tempestivamente, com fulcro no artigo 3º, inciso II, do Decreto nº 83.304/79, recorre a esta Egrégia Câmara, apontando dissídio jurisprudencial entre o Acórdão recorrido e os de nºs CSRF/01-0.982 e 105-3.712, dos quais juntou cópia de inteiro teor.



As razões do recurso estão elencadas às fls. 762 a 778 e são lidas **in totum** em plenário (a preocupação central foi demonstrar a existência do dissídio jurisprudencial).

O recurso foi admitido por Despacho da Sra. Presidente da Câmara recorrida, às fls. 812 a 813, sendo os autos presentes ao Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto à Câmara recorrida, para o oferecimento de contra-razões.

As contra-razões ofertadas pelo representante da Fazenda Nacional estão elencadas às fls. 814 a 816, as quais, igualmente, leio em Sessão.

É o relatório.

A handwritten signature in dark ink, appearing to be a stylized 'U' followed by a flourish, likely belonging to the reporting officer.

VOTO

CONSELHEIRO: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA

O recurso é tempestivo.

(Neste ponto, faço um necessário parênteses, porque considero importante, quase imprescindível, para um perfeito deslinde da questão, fazer um breve comentário a respeito dos Acórdãos trazidos à colação pelo recorrente, e que trataram de matéria semelhante a dos presentes autos.

O primeiro deles (Ac. CSRF nº 01-0.892, de 28.06.89)) foi prolatado em decorrência de recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, inconformada com a decisão proferida pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por intermédio do Acórdão nº 105-2.607, de 25.04.88.

No segundo (Ac. 105-3.712, de 16.10.89), a matéria ["simulacro de incorporação ou incorporação às avessas] foi considerada pacificada, quer seja por aquela Câmara (Ac. 105-2.607, de 25.04.88), quer seja pela CSRF (Ac. CSRF 01-0.892).

À reflexão, as decisões consubstanciadas nos Acórdãos paradigmas giram em torno do que foi decidido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 105-2.607, que está assim ementado, na parte em que se discute:

"LUCRO REAL - Compensação de prejuízos - Conforme documentação acostada aos autos, verifica-se a legalidade da operação de incorporação de empresa, com a conseqüente compensação de prejuízos fiscais acumulados da incorporadora, pelo que indevida a exigência tributária."
(destaquei)

Pela simples leitura da ementa acima transcrita, fica claro que ali se discutiu matéria de prova; nada além disso. E sendo matéria de prova, não se pode generalizar as decisões; cada caso é um caso, devendo ser analisado à luz das provas trazidas aos autos.

Por isso, poder-se-ia até arguir a não-existência do dissídio jurisprudencial apontado, eis que as provas dos demais processos não foram carreadas aos presentes autos.



De qualquer sorte, a fim de propiciar ao litigante o exercício do mais amplo direito de defesa, e sem querer reabrir a discussão, conheço do recurso especial aqui interposto.)

O que se discute é a possibilidade, ou não, de, após sucessivas incorporações, se compensar prejuízos fiscais de titularidade de uma empresa (no entender da Câmara recorrida, incorporada; para o recorrente, incorporadora) com o lucro de outra (para a Câmara "a quo", incorporadora; na ótica do reclamante, incorporada).

O cerne da questão, portanto, está em se saber se houve, ou não, **à luz das provas trazidas aos autos**, as incorporações preconizadas pela recorrente, isto é, se em todas as operações descritas nos autos, a empresa REXNORD CORRENTES LTDA. foi de fato e de direito incorporada pelas demais pessoas jurídicas envolvidas.

Se essa for a conclusão, deve-se dar provimento ao recurso especial aqui interposto, ao amparo do PN CST nº 10/81, item 5.3: "...nada obsta a que a empresa sucessora [REXNORD DO BRASIL INDÚSTRIA LTDA. ou REXNORD DO SUL LTDA. ou REXNORD DO RIO GRANDE LTDA. ou UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS LTDA.] continue a gozar do direito a compensar seus próprios prejuízos anteriores à data da absorção..."

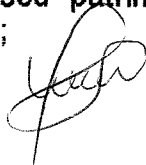
Por outro lado, se se concluir que, **in casu**, "a incorporadora de direito" sempre foi "a incorporada de fato", deve-se adotar outra decisão, pois todo procedimento estará eivado de artificialidade, a partir de um planejamento tributário, para evitar o pagamento do imposto de renda. Por isso, na ausência da excepcionalidade prevista nos artigos 384 ou 385 do RIR/80 (dispositivos esses à época revogados) e não se podendo homologar a simulação (no dizer do ilustre relator da Câmara recorrida, a prática ilícita), o mesmo deve ser improvido.

Sob essa ótica - **à luz das provas trazidas aos autos, tal como ocorreu nos Acórdãos paradigmas** -, é que os presentes autos devem ser examinados.

A figura da incorporação de empresas está prevista no artigo 227 da lei nº 6.404/76, **in verbis**:

"Art. 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;

§ 1º - A assembléia geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão;



§ 2º - A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora;

§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." (realcei)

Da definição legal, fica claro: "no ato de incorporação, a incorporadora absorve o patrimônio da incorporada; ato contínuo, extingue-se a incorporada e a incorporadora lhe sucede em todos os direitos e obrigações".

Agora é de se perguntar: e nos presentes autos, a cada operação de incorporação, a autuada (que se diz incorporada) foi extinta? Quem incorporou o patrimônio de quem?

A meu ver, os fatos descritos no relatório não deixam nenhuma dúvida: "a empresa rica (REXNORD CORRENTES LTDA.) sistematicamente incorporou de fato as empresas pobres". Nunca a REXNORD deixou de existir. Extintas foram as outras empresas, cindidas parcialmente e por ela incorporadas.

Firmo esse entendimento pelos seguintes motivos:

a) após as sucessivas operações de incorporação, a empresa remanescente sempre foi a REXNORD CORRENTES LTDA. (com outro CGC), mantendo seu objeto social, razão social, os mesmos sócios e o mesmo patrimônio e o local de suas atividades;

b) em todas as ocasiões, foram extintas a razão social, o objeto social e o estabelecimento sede das demais empresas envolvidas, que na documentação constaram com sendo incorporadoras;

c) se isso não bastasse, nas duas últimas operações, o pagamento referente à aquisição do patrimônio remanescente das empresas parcialmente cindidas (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS KELLOGC'S LTDA. e UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS S.A, que após mudarem a razão social para REXNORD DO RIO GRANDE LTDA. e UNIÃO MINAS EMPREENDIMENTOS LTDA., respectivamente, incorporaram a REXNORD CORRENTES LTDA.), foi efetuado pela própria REXNORD CORRENTES LTDA., em data anterior ao ato de incorporação (cheques microfilmados de fls. 705 e 707).

Superada a questão de fato, cumpre analisar a questão relativa à interpretação do direito.



Às fls. 764, alega o recorrente que a fiscalização - desconsiderando as normas que disciplinam a INCORPORAÇÃO de sociedades no direito brasileiro, bem como a licitude dos referidos atos, que passaram pelo crivo da Junta Comercial do Rio Grande do Sul - descaracterizou as operações realizadas, concluindo, sem qualquer fundamento legal a ampará-la, que, na verdade, a "incorporadora de direito" era a incorporadora de fato" e vice-versa, com o que, assim procedendo, o agente fiscal teria agido como legislador, o que lhe é defeso pela Constituição Federal, introduzindo no ordenamento jurídico nacional a figura da "incorporação de fato", em total desacordo com o artigo 227 da Lei nº 6.404/76.

Para mim, não assiste razão ao recorrente.

Ora, não é sem motivo que o artigo 109 do Código Tributário Nacional reza, *ad litteram*:

"Art. 109 - Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários."

Já o artigo 118 do mesmo diploma legal dispõe, *ipsis litteris*:

"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."

Como se verifica, sem o menor esforço, pelo primeiro, o intérprete da legislação tributária, na busca do substrato econômico, não está necessariamente aprisionado aos princípios do direito privado no que diz respeito à definição dos efeitos tributários dos atos e fatos jurídicos; pelo segundo, como bem ressaltou o ilustre Relator do Acórdão recorrido, "pode o intérprete, abstrair-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, para considerar os verdadeiros efeitos econômicos subjacentes nesses atos e que se procuram mascarar".

Por tudo isso, é que não pode prosperar a tese do recorrente de que agiu dentro do estrito sentido do direito vigente; já o agente fiscal teria agido como legislador.

Finalizando, e sem querer ser cansativo, repito:

a) as "INCORPORAÇÕES", sutilmente realizadas ao final de cada ano (21.09.83, 28.12.84, 27.11.85 e 15.10.86), envolvendo uma empresa rica

e outras que tradicionalmente apresentavam elevados prejuízos fiscais, tiveram um único propósito: o de não pagar o imposto devido;

b) na prática, ao contrário da manifestação expressa pelas partes, a empresa rica (REXNORD CORRENTES LTDA.) jamais deixou de existir e nunca interrompeu as suas atividades econômicas;

c) os sócios, ao arrepio da lei, alterando apenas o nº do CGC, arquitetaram "INCORPORAÇÕES/PAPEL". A manobra propiciou a compensação de elevados prejuízos fiscais das incorporadas (empresas pobres) com o lucro da incorporadora (empresa rica), resultando daí imposto de renda zero durante cinco exercícios financeiros;

d) a interpretação do direito tributário deve ser feita abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, para considerar os verdadeiros efeitos econômicos subjacentes nesses atos e que se procuram mascarar;

e) não se pode homologar a simulação (no dizer do ilustre Conselheiro Relator do Acórdão recorrido, a prática ilícita), sob pena de afronta aos princípios mais elementares de direito.

Nesta ordem de juízos, NEGOU PROVIMENTO ao recurso especial interposto, mantendo a decisão consubstanciada no Acórdão recorrido, que tão bem aplicou a lei à espécie dos autos.

É o meu voto.

Brasília-DF, 02 de dezembro de 1996


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR