



MINISTÉRIO DA FAZENDA

fas/
.....

Sessão de 17 de agosto de 1987

ACORDÃO Nº 101-77.276

Recurso n.º 91.309 - IRPJ - EX: DE 1985

Recorrente SYNTEKO PRODUTOS QUÍMICOS S.A.

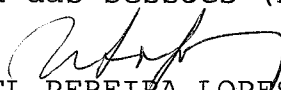
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS).

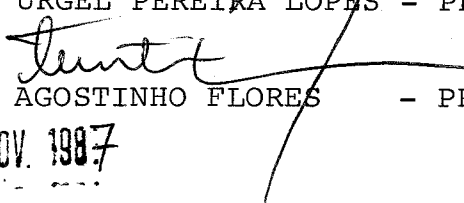
IRPJ - CISÃO PARCIAL - APLICAÇÕES FINANCEIRAS DA CINDIDA - COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE. Havendo cisão parcial, o resultado de aplicações financeiras feitas pela cindida, assim como a compensação do imposto retido na fonte, devem ser apropriados pela cindida e pela sociedade nova proporcionalmente ao patrimônio atribuído a cada uma em consequência da cisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SYNTEKO PRODUTOS QUÍMICOS S.A.:

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. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Rangel de Alckmin (Relator), Francisco de Assis Miranda e Raul Pimentel. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Urgel Pereira Lopes.

Sala das Sessões (DF), em 17 de agosto de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

VISTO EM 
AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 6 NOV. 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros

v.v.

ros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA,
CELSO ALVES FEITOSA e ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

RECURSO Nº: 91.309

ACÓRDÃO Nº: 101-77.276

RECORRENTE Nº: SYNTEKO PRODUTOS QUÍMICOS S.A.

R E L A T Ó R I O

É a seguinte a descrição dos fatos feita pelo Auto de Infração de fls.22-v:

"Para verificação da legitimidade do valor de ressarcimento do Imposto de Renda pleiteado pela empresa qualificada no anverso, em acordo com o Programa MAFON, valor esse consignado na Declaração de Rendimentos da interessada, no exercício de 1985, constatei que o contribuinte pessoa jurídica, surgiu por fruto de cisão parcial da empresa MADEPAN, INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A, ocorrida em novembro de 1984, tudo de acordo com a documentação que dá origem ao presente Auto de Infração, ou seja, Proposta à Assembléia para a cisão, Laudo de Avaliação, Balancete e Projeto de Estatutos.

De acordo com a comprovação dos documentos retrocitados, a fiscalizada cindenda absorveu 68,44408% do Patrimônio Líquido da cindida. No entanto, para efeito da Declaração de Rendimentos do exercício de 1985, que contempla o resultado do período que antecedeu à cisão mais o período posterior, até o término do ano-base de 1984, a empresa fiscalizada não agiu em conformidade com o que prescrevem o artigo 229, § 1º, da Lei nº 6.404/76, e o artigo 150 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e que consubstancia o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.730/79.

Para efeito do procedimento citado, os rendimentos de aplicações financeiras obtidos até data da cisão, e que deram origem a retenção de Imposto de Renda na Fonte e, conseqüentemente, crédito a ser consignado na Declaração de Rendimentos, foram incluídos integralmente no resultado da cindida, enquanto o Imposto de Renda foi todo incluído na Declaração da cindenda (SYNTEKO). Deve-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

Acórdão nº 101-77.276

se consignar que a cindida, apesar dos rendimentos aqui referidos, ainda apresentou considerável prejuízo fiscal."

Isto posto, entendeu a Fiscalização que os resultados ' das aplicações financeiras bem como o imposto de fonte recolhido até a data da cisão deveriam ser apropriados proporcionalmente, na se quinte forma:

"A) Valor do Patrimônio Líquido cindido	
em 27.11.84.....	Cr\$34.515.952.540
Valor vertido para SYNTEKO.....	Cr\$23.624.127.761
Percentual absorvido pela SYNTEKO.....	68,44408%

B) Rendimentos de Aplicações Financeiras
obtidos até a data da cisão.....Cr\$ 2.967.785.729
Parte que compete à SYNTEKO (68,44408)Cr\$ 2.031.273.638

C) Correção Monetária do Imposto de Ren- da Retido na Fonte sobre as aplica- ções financeiras até a data da cisão.	Cr\$ 162.297.097
Parte que compete à SYNTEKO.....	Cr\$ 111.082.754

Considerando que a Fiscalizada não incluiu em sua Declaração rendimentos de aplicações financeiras e que incluiu o valor total da Variação Monetária Ativa relativa a Correção Monetária do Imposto retido na fonte, a recomposição ficará nos seguintes moldes:

Valor a incluir	Cr\$2.031.273.688+111082.754	=Cr\$2.142.356.392
Valor a excluir		Cr\$ 162.297.097
Valor líquido a incluir		Cr\$1.980.059.295

Obs. Esse mesmo valor poderá ser excluído na Declaração de Rendimentos da cindida, em retificação da DRPJ/85.

D) O Imposto de Renda - Fonte fica assim remanejado:

Total de Irfon até a cisão.....	Cr\$ 250.057.253
Parte que compete à SYNTEKO.....	Cr\$ 171.149.186
Correção Monetária respectiva.....	Cr\$ 111.082.754
Total da SYNTEKO.....	Cr\$ 282.221.940
(+) IRFON posterior à cisão, até 31.12.84....	Cr\$ 17.768.437
Total a compensar.....	Cr\$ 299.990.377
ou seja 12.278.55 ORTN (jan/85)	

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

Acórdão nº 101-77.276

Cientificada da exigência fiscal em 21.01.86, a em presa encaminhou sua impugnação em 19.02.86, asseverando que os dispositivos legais invocados para dar esteio à autuação fiscal (arts. 229, § 1º, da Lei nº 6.404/76 e 150 do RIR/80) longe de servir de apoio para o lançamento levado a efeito, na verdade infirmam a exigência tributária.

Lembrou a Impugnante que a discriminação de elementos patrimoniais ativos e passivos que, numa cisão, formam a parcela do patrimônio da empresa sucessora, são livremente determináveis pe los acionistas, a vista da proposta e justificação da operação que lhes é apresentada pela administração da companhia. Prova disto é o disposto no § 2º do art. 229 da mencionada Lei nº 6.404/76 o qual determina que a justificação da operação a ser apresentada aos acionistas deve conter as informações de que tratam os números do art. 224, entre eles o de inciso II, referentes aos "elementos ativos e passivos que formarão cada parcela do patrimônio". Em igual sentido o § 1º do art. 229 ao dispor que "a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato de cisão".

De outra parte, ressaltou que a referência contida ' no § 1º do art. 229 invocado no Auto impugnado, a respeito de "sucessão proporcional do patrimônio líquido", guarda concernência única e exclusivamente aos direitos e obrigações não relacionados nos atos da operação e nos casos de cisão com extinção, ou seja, de cisão total, o que não é a hipótese dos autos.

Com relação ao disposto no art. 150 do RIR/80, salientou a autuada que se trata de regra atinente à hipótese de sociedade cindida que à data da cisão tenha lucros apurados mas não tributados, com o que ocorre a sucessão na obrigação de pagar imposto sobre aquele lucro ou resultado. Após assinalar que resultado é o somatório de todas as operações realizadas pela empresa ao longo do exercício e que, na apuração do balanço resultarão em lucro ou prejuízo, asseverou a impugnante que numa cisão o que se transfere são direitos (ativos) e obrigações (passivos) e não um fluxo de renda (como rendimentos de operação financeira). Estes

17-

Acórdão nº 101-77.276

não constituem um elemento patrimonial ativo ou passivo que possa ser transferido para terceiros, já que não constitui um elemento individualizado no patrimônio. O que pode ser transferido, é a obrigação de pagar imposto sobre lucros ainda não tributados da sociedade cindida.

Isto posto, anotou a contribuinte que, conforme declarado pelo próprio Fiscal no Auto de Infração, a cindida, por ocasião da cisão, não tinha lucros a serem tributados com o que nenhuma obrigação tributária havia para ser sucedida pela requerente.

Outrossim a defendente, trazendo à colação entendimento expresso no Parecer Normativo CST 462/71, segundo o qual "é incabível a incorporação de empresa tomando-se por bases outros valores que não o do patrimônio líquido", sustentou que tal assertiva é igualmente aplicável no que concerne às cisões.

Igualmente sublinhou a reclamante que a prevalecer o que consta do Auto de Infração, estar-se-ia na cisão transferindo para a nova sociedade, além da parcela de patrimônio líquido que lhe cabe, um fluxo pretérito de receitas financeiras, inclusive variações monetárias ativas (transferência esta impossível na contabilidade), sem a transferência das correspondentes variações (ou correções monetárias passivas), o que não faz sentido sob o ponto de vista patrimonial ou tributário.

Além disso, a contribuinte aduziu que sob o aspecto estritamente legal, o Auto implicaria em exigir da autuada ajuste a ser efetuado exclusivamente no LALUR, ajustes estes que só podem ser efetuados com expresso comando ou autorização da lei tributária.

Finalmente destacou que a pretensão do Auto de Infração, sobrepondo-se à lei, foi de impedir a impugnante de ter um ativo (impostos a recuperar) a ela transferido, na formação de seu capital, bem como imputar-lhe como receita própria um rendimento (e não lucro ou resultado) auferido pela sucedida dentre as operações por ela realizadas antes da cisão e que resultaram em prejuízo, não haven

h.

do portanto, nenhuma obrigação tributária para com a Fazenda Nacional que devesse ser transferida, mesmo que proporcionalmente, para a requerente.

Com base em tais considerações, pediu a decretação da improcedência da ação fiscal.

Instada a se manifestar, a Fiscalização observou, inicialmente, que o art. 123 do CTN afasta a possibilidade de convenções particulares se sobreporem às normas tributárias, para exclusão de responsabilidade do sujeito passivo, razão por que não pode ser aceita a colocação preliminar da insurgente quanto à liberdade de os acionistas estabelecerem a divisão do ativo e do passivo na cisão, pois tal liberdade encontra limites na lei tributária.

Quanto à aplicação do art. 150 do RIR/80, a informação fiscal aduziu que não só tem ele incidência a resultados já apurados ou débitos líquidos e certos, como também aos em apuração, tendo em vista que o sistema de apuração do imposto de renda estribava-se num fato gerador complexo, em que as operações da gestões da empresa vão ocorrendo, em dado período, ficando o resultado positivo ou negativo revelado ao término do período social, através de Demonstrações Financeiras, seguindo-se a apuração do lucro real.

Contudo, não quer dizer que o lucro obtido em uma parte do exercício social, antes do término do seu período de apuração, esteja fora do alcance da legislação que prevê a tributação desse resultado. O gravame do tributo está apenas adiado, em conformidade com a previsão legal, mas se a empresa, por exemplo, cessa suas atividades antes do término do exercício social deverá aí apurar seu lucro e oferecê-lo à tributação.

Por outro lado, a informação prestada pela Fiscalização recordou que a IN SRF nº 07/81, em seus itens 2 e 3, definiu a orientação da Administração Fazendária sobre a matéria, como também o PN 10/81 teve oportunidade de destacar que "o resultado virtualmen-

h.

d

te compreendido no período posterior ao encerramento do último exercício social da cindida deverá, para efeito de determinação do lucro real, compor os resultados da sucessora, na mesma proporção em que tenha havido a divisão do patrimônio".

A Fiscalização salientou ainda que é elementar ' que no contexto de apuração do imposto de renda não se pode pretender separar os rendimentos da respectiva parcela do imposto de renda que, sobre os mesmos, já incidiu pelo regime de tributação na fonte. E afinal manifestou pela manutenção do Auto.

A decisão de primeiro grau assim encontra-se ementada:

"APURAÇÃO DOS RESULTADOS NOS CASOS DE LIQUIDAÇÃO, TRANSFORMAÇÃO, FUSÃO, INCORPORAÇÃO, CONTINUAÇÃO E CISÃO.

Empresa parcialmente cindida.

O resultado do período em curso (compreendido entre o encerramento do exercício social e a data da cisão) deve ser apurado englobadamente com o da sociedade criada com a cisão e computado na declaração desta, na mesma proporção em que se fez a divisão do patrimônio' (art. 150 do RIR/80 - IN SRF nº 007/81, subitens 3.2. e 2.3. - PN CST 10/81).

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE

Rendimentos de aplicações financeiras e imposto retido na fonte:

Segundo as regras supramencionadas, devem ser apropriados, relativamente ao período-base em curso, na proporção do patrimônio absorvido na cisão."

Em suas razões de decidir, a Autoridade julgadora de primeiro grau acentua que a Lei nº 6.404/76 em momento algum traça normas de cunho tributário e, portanto, quando confere direito dos acionistas de discriminar elementos patrimoniais (art. 229, § 2º) não autoriza a alteração ou transgressão de regras tributárias, com o que

17.

17

Acórdão nº 101-77.276

a deliberação quanto a divisão do patrimônio deve respeitar a legislação fiscal. A propósito, citou o disposto no art. 123 do CTN.

De outro lado, acrescentou que o art. 150 do RIR/80 atribui responsabilidade no pagamento do imposto correspondente ao período-base encerrado antes da cisão, frisando que esta não é exatamente o caso em exame, porém, de qualquer sorte, a hipótese enfocada na lei é de maior abrangência, pois a empresa beneficiada com parte do patrimônio da cindida deverá pagar, na proporção do patrimônio que absorveu, imposto sobre lucro apurado em período-base encerrado antes da cisão. Nesse sentido a IN SRF nº 007, de 21.01.81 que estabeleceu que "em relação ao período compreendido entre o encerramento do exercício social anterior e a data da cisão, será observado o contido no subitem 2.3.", que por seu turno diz que o resultado na cindida será apurado englobadamente com a da sociedade criada, devendo ser computado na declaração desta última, referente ao período-base em que ocorreu a cisão. Aclarando melhor o assunto, o Parecer Normativo CST nº 10/81 dispôs que "o subitem 2.3. da IN SRF em estudo esclarece que o resultado do período incompleto será apurado englobadamente com o da sucessora e computado na declaração desta, relativa ao período-base em que ocorreu a incorporação ou fusão ou cisão".

Salienta ainda o referido Parecer Normativo nº

10/81:

"3.2. - Englobar significa "reunir em um todo, juntar, conglomerar" ("apud NOVO DICTA AURELIO). Daí por que, observada a anualidade de apuração dos resultados da sucessora, as contas da sucedida, consolidadas para efeito de absorção, deverão ser computadas como se pertencentes ao registro da primeira desde o início do período-base em andamento.

3.3. - Cabe aduzir, a propósito, que, em obediência ao disposto nos subitens 3.2 e 2.3 da IN SRF nº 007/81, o resultado virtualmente compreendido no período posterior ao encerramento do último período social deverá para efeito de determinação do lucro real, compor os resultados da sucessora e sucedida, na mesma

h.

proporção em que tenha havido a divisão do patrimônio, devendo ser efetuados, quando necessários, os ajustes determinados pelos artigos 173, II, 387, II, do RIR/80."

Destacou o Julgador de primeira instância administrativa que os atos administrativos mencionados respondem os questionamentos apresentados e solucionam a problemática contábil exposta na impugnação. De outra parte, assinalou que não se pode olvidar do princípio segundo o qual o imposto descontado na fonte, como antecipação do devido na declaração, é indissociável do rendimento a que se refere.

E com essas considerações decidiu pela manutenção da ação fiscal.

Notificada da decisão de 18 de março de 1987, a interessada protocolizou apelo dirigido a este Conselho em 14 de abril seguinte. Além de fazer remissão aos argumentos expendidos na impugnação, a contribuinte aduziu:

- que o Auto de Infração foi lavrado com invocação apenas do § 1º do art. 229 da Lei nº 6.404/76 e do art. 150 do RIR/80. Com relação ao primeiro dispositivo não contém ele regra que possa amparar a exigência tributária, fato este admitido implicitamente na decisão recorrida. Quanto ao segundo, o prolator do decisório de primeiro grau reconheceu que trata ele de hipótese distinta da que é versada nos autos. Não obstante o Auto foi mantido com base em Atos Administrativos não mencionados na peça exordial. Com isso, alterou-se a fundamentação legal do lançamento ex officio, passando o mesmo a se fundamentar não em lei, mas em atos da administração, fatos que configuram cerceamento de defesa e nulidade do lançamento;

9.

X

- que independentemente das nulidades apontadas, a ação fiscal não se legitima, uma vez que o item 2.3 da IN SRF 007/81 mencionado estabeleceu que, no caso de cisão parcial de companhia durante o exercício social, o RESULTADO deve ser apropriado proporcionalmente, não havendo dúvida de que a palavra resultado aí significa o somatório de todas as operações realizadas pela empresa ao longo do período-base e que, na ocasião do balanço, redundarão em lucro ou prejuízo. Coisa diversa pretende a presente ação fiscal, pois deseja que a autuada reconheça como seu, não parcela parcial do resultado auferido pela cindida até a data da cisão (resultado esse que era negativo), mas sim um dos itens que compuseram tal resultado, qual seja, os rendimentos de operações financeiras;
- que em relação ao contido no art. 123 do CTN, não é ele aplicável à espécie pois não houve infração de norma tributária, nem a Autoridade julgadora apontou qualquer tipo de violação da lei. Aliás, a respeito, o entendimento expandido no Parecer Normativo 462/71, que embora se refira tópicamente à incorporação tem pertinência com a cisão, como se verifica da seguinte passagem:

"2. O expediente das incorporações de empresa tem duas implicações fiscais, na órbita do Imposto de Renda, contempladas nos artigos 222 e 223 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 58.400/66). Prevê o mencionado art. 222:

"Ressalvado o disposto no artigo 194, o imposto continuará a ser pago como se não houvesse alteração nas firmas ou sociedades nos casos de:

- a) sucessão na forma da legislação em vigor

 M.

b)

c)

3. Como se observa, para que seja invocada a aplicação da norma contida na retro cita da no artigo 222, é requisito imprescindível que a sucessão se dê segundo as prescrições da legislação pertinente."

Desta forma, segundo o aludido Parecer, a lei fiscal reporta-se à lei comercial, a cuja observância condiciona a sua aplicabilidade;

- que em relação ao "princípio" invocado segundo o qual o imposto retido na fonte, como antecipação do devido na declaração, é indissociável do rendimento a que se refere, a recorrente, como sociedade resultante da cisão, é sucessora da cindida em todos os direitos e obrigações que, na forma aprovada pelos acionistas, lhe foram transferidos, bem como a sociedade resultante de cisão parcial de outra' não é um terceiro, mas um ente surgido das entranhas da cindida, não ocorrendo qualquer descontinuidade na vida da empresa. Acerca do tema, disse o PN SRF 6/85 que "não há, a rigor, baixa de bens e direitos de um patrimônio e ingresso em outro, mas, sim, a transposição de patrimônio de uma para outra pessoa' jurídica, que sucede a primeira nos direitos e obrigações;
- que o mencionado "princípio" não se assenta em nenhum preceito legal, citando casos em que a lei estabelece limite à recuperação do imposto retido na fonte.

7. f

Isto posto, pediu o provimento do apelo, a fim de que seja decretada a improcedência da exigência formulada.*

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11.080-000.612/86-92
Acórdão nº 101-77.276

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR DESIGNADO

Não acompanho o voto do ilustre Relator pelas razões alinhadas nas seqüências.

No caso concreto, temos que a recorrente foi constituída para receber, em transferência, parte do patrimônio da MADEPAN, INDÚSTRIA, COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A., parcialmente cindida. A Assembléia Geral Extraordinária de cisão da MADEPAN e de constituição da SYNTEKO foi realizada em 27.11.84. Não está clara, nos autos, a data da publicação dos atos da cisão.

A MADEPAN encerrava seu exercício em 31 de dezembro de cada ano, o mesmo passando a ocorrer com a SYNTEKO, segundo seus atos constitutivos.

Conforme relatado, os rendimentos de aplicações financeiras obtidos pela MADEPAN até a data da cisão, e que sofreram retenção na fonte, mas também são tributáveis na declaração de rendimentos, foram incluídos na declaração da MADEPAN, que ainda acusou prejuízo fiscal.

Em contrapartida, o imposto retido na fonte foi todo compensado na declaração de rendimentos da SYNTEKO.

O crédito tributário aqui discutido refere-se ao exercício de 1985, ano-base de 1984.

Assim, em relação ao período-base encerrado em 31 de dezembro de 1983 nenhum reflexo adveio da cisão de 27.11.84, como é



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11.080-000.612/86-92

Acórdão nº 101-77.276

óbvio. Já em relação ao período correspondente a 01.01.84 a 27.11.84, e ao período que se seguiu até 31.12.84, não será excessivo recodar as regras então vigentes.

Esclareceu a Instrução Normativa nº 07, de 27.01.81, no seu item 04 e subitem 4.2:

"4. A sociedade remanescente, no caso de cisão, em relação ao período-base completo antes da cisão, ainda não submetido a tributação, apresentará declaração de rendimentos que indique como imposto a pagar parte proporcional ao patrimônio que nela tiver permanecido.

.....

4.2. O resultado referente ao período compreendido entre o encerramento do exercício social anterior e a data da cisão, será apurado segundo as normas relativas à apuração anual, ao final do seu período-base, sujeito a declaração no exercício financeiro respectivo."

Esses dispositivos da IN-SRF nº 07/81 encontram correspondência no art. 150 do RIR/80.

Analisando-se o item 04, transcrito, temos, em vista do caso em exame, que o período-base completado antes da cisão foi aquele encerrado em 31.12.83.

Ora, em relação a esse período a MADEPAN apresentara sua declaração de rendimentos em 31.05.84, bem antes da cisão. De sorte que o citado item 04 não tem aplicação à hipótese dos autos, por ser reservado aos casos de resultados ainda não submetidos a tributação.

Registre-se, entretanto, que se a cisão tivesse ocorrido antes da data da apresentação da declaração de rendimentos, isto é, entre 01.01.84 e 31.05.84, período em que ainda não haviam sido submetidos à tributação os resultados do ano-base encerrado em 31 de dezembro de 1983, a MADEPAN e a SYNTEKO haveriam de apresentar '



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11.080-000.612/86-92

Acórdão nº 101-77.276

declarações de rendimentos em que cada uma indicaria como imposto a pagar parte proporcional ao patrimônio que tivesse permanecido na cindida (caso da MADEPAN) e ao que tivesse sido vertido na nova sociedade (caso da SYNTEKO).

Não me parece possível fazer-se outra leitura dos dispositivos legais citados.

Examinemos, a seguir, a tributação referente ao período compreendido entre o encerramento do exercício social anterior e a data da cisão.

Voltando ao subitem 4.2 da IN-SRF nº 07/81, verificamos que, relativamente à sociedade parcialmente cindida, a sua declaração de rendimentos compreenderá todo o período-base, em bases anuais, vale dizer que, no caso da MADEPAN, o período de 01.01.84 a 31.12.84, não obstante a cisão de 27.11.84. Porém, é importante considerar o desdobramento seguinte: (a) em relação ao período compreendido entre o encerramento do exercício social anterior e a data da cisão (01.01.84 e 27.11.84) a declaração da cindida compreende os resultados proporcionais ao patrimônio que nela permaneceu; ; (b) em relação ao período posterior à data da cisão até a data do encerramento do exercício social (31.12.84) a declaração compreende os resultados próprios da sociedade cindida, ignorando os resultados do mesmo período da sociedade nova que resultou da cisão.

Visto o problema do lado da sociedade que resultou da cisão (no caso, a SYNTEKO), sua declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1985, ano-base de 1984, englobaria: (a) em relação ao período compreendido entre o encerramento do exercício social anterior e a data da cisão, os resultados da cindida proporcionais ao patrimônio para ela transferidos; (b) em relação ao período posterior à data da cisão até a data do encerramento do seu exercício social, os seus resultados próprios.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11.080-000.612/86-92

Acórdão nº 101-77.276

Conforme se esclarece no PN-CST nº 10/81:

"3.8- Cabe aduzir, a propósito, que, em obediência ao disposto nos subitens 3.2 e 2.3 da IN-SRF nº 007/81, resultado virtualmente compreendido no período posterior ao encerramento do último exercício social da cindida deverá, para efeito de determinação do lucro real, compor os resultados da sucessora e da sucedida, na mesma proporção em que tenha havido a divisão do patrimônio, devendo ser efetuados, quando necessários, os ajustes determinados pelos artigos 173, II, 387, II e 388, II, do RIR/80."

Temos, assim, que a legislação tributária persegue o princípio da proporcionalidade dos resultados entre a sociedade parcialmente cindida e a sociedade criada em decorrência da cisão, em relação ao patrimônio mantido na primeira e ao transferido para a segunda. No caso dos autos em relação às atividades desenvolvidas pela cindida entre 01.01.84 e 27.11.84. Evidentemente, até 27.11.84 a sociedade nova (a SYNTEKO) não poderia ter funcionado.

Se é certo que a legislação de regência referiu a proporcionalidade dos resultados da cindida em relação às partes do patrimônio da MADEPAN e da SYNTEKO em 27.11.84 (aspecto esse que impressionou o ilustre Relator vencido), sem fazer referência expressa às parcelas que comporiam o patrimônio de cada qual, não me parece que a "ratio legis" se contente com a literalidade de resultados "versus" patrimônios, ignorando o intérprete outros aspectos correlatos, da maior relevância e que ensejariam, inclusive, danos a terceiros, dentre eles a Fazenda Pública.

É de se ressaltar que a própria Lei nº 6.404/76, no seu art. 223, dispõe claramente sobre a proteção dos direitos dos credores da sociedade cindida, para o caso de cisões que possam conter "arranjos" ou ensejar consequências prejudiciais aos tais direitos dos credores.

Nessas como em outras situações, o instituto da cisão



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11.080-000.612/86-92

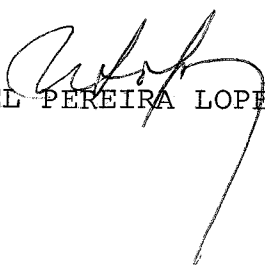
Acórdão nº 101-77.276

há de servir de instrumento em prol da sociedade, e da Economia em particular, sempre utilizado com fins elevados, úteis e necessários ao desenvolvimento dos negócios, e em benefício dos interessados' mas sem prejuízo para a comunidade.

Ora, nesse contexto, não há lugar para o recurso à cisão com propósitos meramente egoísticos, com base em fórmulas de esperteza de circunstância. Uma pequenas, outras maiores, somadas numas e outras, ao longo dos tempos, cada vez com mais frequência e menos pejo, proporcionaram a sociedade brasileira de nossos dias.

Assim, a idéia mestra da proporcionalidade, extravasa eventuais parcimônias de caráter verbal nas normas disponíveis, para permitir ao intérprete da lei adentrar o verdadeiro espírito da norma, no seu sentido mais preciso e mais justo, e que o leva a repelir, por nocivos e prejudiciais à Realização do Direito, expedientes tortuosos como aqueles seguidos pela recorrente, em flagrante prejuízo da Fazenda Pública.

Nego provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-77.276

PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

O recurso foi interposto com guarda do prazo legal, sendo assim de ser conhecido.

Inicialmente cumpre examinar a alegação da requerente no sentido de que o Auto de Infração seria nulo por falta de amparo legal, já que a própria Autoridade julgadora a quo admitiu em sua decisão que o art. 150 do RIR/80 não refletiria em sua hipótese' normativa os fatos observados no processo.

De fato, consta da decisão recorrida a seguinte observação:

"Efetivamente, o art. 150 do RIR/80, que embasou o lançamento, atribui responsabilidade no pagamento do imposto corresponde a período-base emanado antes da cisão. O que não é exatamente o caso que se tem presente."

Leia-se o referido art. 150:

"Art. 150. Nos casos de cisão parcial ou total, o lucro líquido apurado no período ou períodos-base da sociedade cindida, cujo imposto, na data da cisão, ainda não tiver sido pago, será tributado na pessoa jurídica que absorver seu patrimônio, proporcionalmente a essa absorção, no exercício financeiro corresponde ao período-base da sociedade cindida."

O art. 108 do CTN estabelece que a autoridade competente para a aplicação da legislação tributária está autorizada a realizar a chamada integração do direito, podendo para isto utilizar-se das diversas formas ali elencadas, tais como a analogia, a aplicação de princípios gerais do direito tributário e do direito público' e, ainda, a equidade.

J. *h.*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-77.276

PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

Certo é também que na forma do § 1º do aludido dispositivo, o emprego da analogia não pode resultar em exigência de tributo não previsto em lei.

Sendo assim, tendo em vista que não há na lei dispositivo expresso que regule os aspectos litigiosos no caso de cisão parcial, nada impede que a autoridade administrativa se valha do disposto no aludido artigo 150 para dele colher regra que preencha a lacuna deixada pela lei.

Não há aí emprego de analogia de que resulte exigência de imposto não previsto em lei, porque evidentemente o impos-to de renda tem expressa autorização legal.

Daí porque entendo que, em tese, pode o art. 150 do RIR/80 servir de esteio para a ação fiscal levada a efeito, não havendo, pois nulidade do Auto de Infração nesse aspecto.

Isto posto, passo a examinar o mérito da questão.

Enquanto a contribuinte sustenta ter sido legal a forma pela qual foram apropriadas as quantias referentes as aplicações financeiras e o correspondente imposto de renda retido na fonte, a Fiscalização entende que a deveria ter sido desrespeitada a proporcionalidade da absorção do patrimônio.

Entendo que a razão está com a contribuinte. De fato, o que o artigo 150 do RIR/80 determina é que o lucro líquido havido até a data da cisão e ainda não oferecido à tributação seja di-vidido proporcionalmente à absorção do patrimônio para efeito de ser submetido à tributação no exercício correspondente ao período-base da sociedade cindida.

Ora, o que pretende a autuação fiscal é coisa diversa, pois não alega que o lucro líquido não tenha sido apropriado' proporcionalmente, mas o resultado de aplicações financeiras e o res

17.

res

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-77.276

PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

pectivo imposto de renda retido na fonte.

E de ver-se que o resultado de aplicações financeiras bem como o imposto de renda retido na fonte são elementos que se inserem no ativo da empresa cindida. Tais elementos podem ser distribuídos entre as empresas resultantes da cisão de acordo com a livre vontade dos sócios, conforme com o disposto no art. 224, II, da Lei 6.404/76.

Saliente-se que não se trata aqui da hipótese vedada pelo art. 123 do CTN, qual seja, a de que as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, sejam opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. A própria disposição legal ressalva a possibilidade de a lei em contrário, in verbis:

"Art. 123 - Salvo disposições em lei, em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes."

Se o próprio ordenamento jurídico veio dispor que cabe aos sócios a divisão dos elementos do ativo e passivo da sociedade cindenda, configura-se pois a exceção estabelecida em lei.

A interpretação das leis há de se fazer de modo lógico sistemático e não de forma meramente literal, como desde os tempos que se seguiram a promulgação do Código de Napoleão proclamavam os adeptos da Escola Exegética.

Assim, embora a Lei 6.404/76 não tenha realmente traçado normas de cunho tributário, isto não impede que a aplicação de seus preceitos tenham consequências neste campo do direito.

m. A

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-77.276

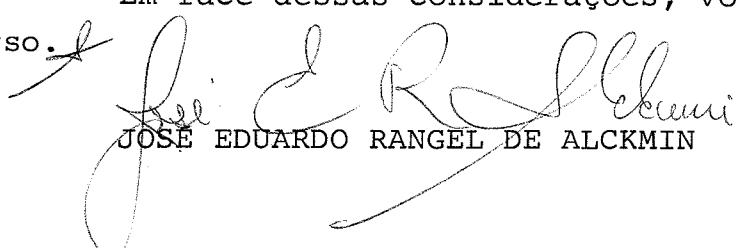
PROCESSO Nº 11080-000.612/86-92

A propósito, salienta a contribuinte com acerto que a própria Autoridade Administrativa, no citado Parecer Normativo CST 462/71, atinente à incorporação, expressamente se refere a caso em que a lei fiscal reporta-se a lei comercial, condicionando a esta sua aplicabilidade.

Desta forma, a lei fiscal somente veio estabelecer óbice à livre disposição quanto ao imposto a pagar relativo ao lucro líquido apurado até a data da cisão. Esta a única limitação ' estabelecida pela lei. A extensão de vedação à outras hipóteses , porém, no meu modo de ver, não tem respaldo legal.

Bem salientou a requerente que os Pareceres Normativos citados pela Fiscalização sempre fazem referência a resul-
tado e não a elementos do ativo.

Em face dessas considerações, voto pelo provi—
mento do recurso.


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN