



MINISTÉRIO DA FAZENDA

sfas.

Sessão de 11 de outubro de 1988

ACÓRDÃO Nº 103-08.662

Recurso nº 91.847 - IRPJ - EXS: DE 1983 e 1984

Recorrente SEARA INDUSTRIAL S.A.

Recorrid DRF EM JOINVILLE - SC

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - PREJUÍZOS DE SOCIEDADE INCORPORADAS.

O prejuízo de exercício anterior de empresa incorporada pode ser compensado com o lucro apurado por ocasião do encerramento de seu exercício social coincidente com a data da incorporação.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - REGISTRO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

O capital novo considera-se integrado ao patrimônio líquido da sociedade por ações a partir do momento da integralização das ações subscritas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEARA INDUSTRIAL S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF., 11 de outubro de 1988

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

AGOSTINHO FLORES

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

TO EM
BÃO DE

14 OUT 1988

Participaram, ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, CLER DE ASSUNÇÃO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº 91.847

Acórdão nº 103-08.662

Recorrente: SEARA INDUSTRIAL S/A.

R E L A T Ó R I O

SEARA INDUSTRIAL S.A., inscrita no CGC sob nº
84.374.818/0001-64, foi lançada de ofício pelas seguintes irregula-
ridades:

Exercício Financeiro de 1983, Período-base de 01.01.82
a 31.12.82.

1. Excesso de correção monetária de
aumento de capital não efetiva-
mente realizado em empresa incor-
porada Cr\$ 9.844.000
2. Cômputo indevido, na determinação
do lucro real, de despesa de doação Cr\$ 271.741
3. Compensação de prejuízo fiscal exis-
tente em empresa incorporada em
31.12.82 e efetuada na declaração
de rendimentos apresentada em se-
parada pela referida incorporada Cr\$ 216.439.055

Exercício Financeiro de 1984, Período-base de 01.01.83
a 31.01.83.

4. Cômputo indevido, na determina-
ção do lucro real, de despesa de
multa por infração à C.L.T. Cr\$ 35.000

1.1 A matéria relativa aos itens 1 e 3, acima, está des-
crita no Termo de Verificação é de Encerramento de Ação Fiscal, de
fls. 2/8, nos seguintes termos:



"

03.2 - Por aprovação da assembléia geral extraordinária realizada em 31.12.82 foi incorporada à fiscalizada a empresa Frigoaves Itapiranga S.A. pelo valor contábil do Patrimônio em 31.10.82. O resultado da sucedida no período de 01.01.82 até a data da incorporação está descrito juntamente com os demais demonstrativos legais às folhas 18 e 19 do seu último livro diário, ou seja o de nº 18. Na demonstração de resultado da incorporadora relativo ao período de 01.01.82 a 31.12.82 está englobado o resultado relativo aos meses de janeiro de 1.982 a dezembro de 1.982 dessa incorporada.

.....

05 - A integralização de Capital efetuada na incorporada Frigoaves Itapiranga S.A. em 31.03.82, no valor de Cr\$ 40.000.000,00, pela incorporadora foi efetuada sem que a conta corrente dispusesse de saldo credor suficiente para suportar tal aporte. A integralização efetiva foi somente ocorrer três meses após, em junho, quando realmente o saldo passou a apresentar a quantia credora de Cr\$ 37 milhões.

.....

12 - Foi preenchida declaração de rendimentos da incorporada Frigoaves Itapiranga S.A. em seu próprio nome e entregue na ARF de São Miguel do Oeste-SC em 28.02.83.

13 - Foi preenchida declaração de rendimentos da incorporada Seara Industrial Cotia S.A. em seu próprio nome e entregue na ARF de Cotia-SP em 28.02.83.

14 - Em consequência dos itens 12 e 13 a incorporadora deixou de englobar na sua declaração de rendimentos correspondente ao exercício financeiro de 1983 período-base 01-01-82 a 31.12.82 o resultado das incorporadas Frigoaves Itapiranga S.A. e Seara Industrial Cotia S.A. relativos ao período compreendido entre o término do seu (delas) último exercício social e a data da assembléia que aprovou essas incorporações.

.....

20. Na declaração de rendimentos da incorporada Frigoaves Itapiranga S.A. relativa ao exercício financeiro de 1983, período-base 01.01.82 a 31.12.82 foi apurado um lucro real de Cr\$ 4.574.563 após a compensação integral do prejuízo fiscal relativo à declaração anterior no valor de Cr\$ 216.439.055 (109.445.315x1,9776)."

↓

[Assinatura]

Acórdão nº 103-08.662

2. A recorrente apresentou tempestivamente sua impugnação quanto aos itens 1 e 3, acima. No concernente às despesas de doações e de multa por infração à C.L.T. manifestou sua conformidade com o lançamento.

2.1 No tocante à correção monetária de aumento de capital não efetivamente realizado alegou, em suma, que o saldo negativo da conta corrente da empresa que subscreveu o capital não seria motivo suficiente para se entender que não ocorreu a sua integralização. Disse que os créditos ocorridos na conta corrente da empresa subscritoras foram superiores ao débito de Cr\$ 40.000.000, levado à conta capital. Ressaltou, ainda, que a empresa subscritora foi debitada ou creditada mensalmente com encargos financeiros, pelo índice da variação da ORTN, calculados sobre o seu saldo médio, assim, como, investida (incorporada) e investidora (incorporadora) efetuaram a correção monetária do capital social e do valor do investimento.

2.2 No pertinente à compensação de prejuízos alegou que a empresa Frigoaves Itapiranga S.A. (incorporada) apresentou sua própria declaração de rendimentos, tendo compensado seu próprio prejuízo por ter encerrado o seu exercício social na data da incorporação, estando por lei obrigada a apresentar a própria declaração de rendimentos.

3. A informação fiscal consta a fls. 81/82.

4. O Senhor Delegado da Receita Federal em Joinville tomou conhecimento da impugnação, por tempestiva e, no mérito, deu provimento à matéria lançada a título de correção monetária de aumento de capital não efetivamente realizado, bem como considerou extinta a parcela do crédito tributário que teve seu pagamento comprovado nos autos. Manteve, portanto, a tributação da compensação do prejuízo fiscal.

4.1 Tendo em vista o provimento parcial de impugnação, a autoridade lançadora recorreu de ofício, na forma da lei.

J



Acórdão nº 103-08.662

5. Apreciando o recurso de ofício o Senhor Superintendente Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal deu provimento ao recurso, restabelecendo o valor lançado no auto de infração de fls. 63. A ementa de sua decisão é a seguinte:

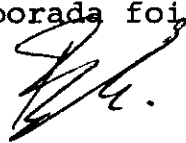
"Inaceitável a correção monetária de balanço incidente sobre parcela não integralizada do capital Social (PN.CST 23/81 DOU de 02.07.81)."

6. A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância em 17.10.86, uma sexta-feira, e em 17.11.86 apresentou seu recurso no tocante à compensação de prejuízos fiscais; da decisão do Senhor Superintendente tomou ciência em 24.09.87, e em 16.10.87 apresentou seu recurso de fls. 152/162.

7. No recurso é apresentado um relato das incorporações havidas, alegando a recorrente que duas delas foram procedidas ao término dos seus respectivos exercícios sociais em 31.12.82, sendo que o acervo líquido vertido para a incorporadora foi extraído dos seus balanços patrimoniais. Assim, não seria verídica a afirmação de que os resultados da incorporada estariam transcritos englobadamente com os resultados da incorporadora em livro diário, conforme a firmado no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal.

7.1 A recorrente entende que a decisão do Superintendente Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal foi embasada somente no P.N.-CST nº 23/81, sem levar em consideração disposto no artigo 60 do DL nº 1598/77, alterado pelo DL nº 2065/83, no que trata dos negócios de mútuo, e sem analisar o efeito da receita financeira que anulou a aludida perda fiscal. Alega que se mantida a decisão seria onerada duplamente, uma vez pela receita financeira auferida na incorporada e outra vez pela glosa da correção monetária do capital efetivamente realizado.

7.2 No concernente à compensação de prejuízos fiscais a recorrente teceu comentários sobre as normas pertinentes à compensação de prejuízos, procurando evidenciar que seu procedimento de entregar declaração de rendimentos em separado para a incorporada foi



Acórdão nº 103-08.662

correto. Alega que o prejuízo fiscal apurado pelo contribuinte, representa um crédito contra o fisco, personalizado, que não pode ser transferido a outra pessoa, seja compensação com lucros reais tributáveis só pode ser feita pela mesma pessoa que os apurou. Com base nos artigos 224 e 227 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações - LSA), artigo 33 da Lei nº 7.450/85, artigo 13 da Lei nº.... 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN) e na I.N.-SRF nº 007/81 a recorrente argumenta que a incorporada teria tido direito à compensação de seus próprios prejuízos.

7.3 Argumenta, ainda, que mesmo que pudesse prevalecer a exigência fiscal os valores exigidos a título de imposto de renda e adicional basear-se-iam nas disposições do DL nº 1967, publicado no DOU de 24.11.82, que instituiu o pagamento do imposto de renda devido em ORTN e elevou a alíquota do adicional de 5% para 10% sobre os lucros excedentes a 60.000 ORTN's. Reporta-se a decisão do Supremo Tribunal Federal, o qual reconheceu que a data do balanço é o elemento caracterizador do fato gerador, razão pela qual as disposições do DL nº 1967/82 não seriam aplicáveis ao presente processo.

7.4 Finaliza o recurso, pedindo seu provimento.

8. Este recurso já foi objeto de apreciação deste Colegiado na Sessão de 25 de janeiro do corrente ano, ocasião em que, conforme Resolução nº 103-0798, o julgamento foi convertido em diligência. Foi pedida a juntada dos seguintes documentos:

a) cópia das fichas de razão consignando o movimento de conta corrente de Frigoaves Itapiranga S.A. e da recorrente, integrantes da escrituração da investidora e investida, respectivamente, abrangendo o ano de 1982;

b) demonstrativo do cálculo dos juros debitados e creditados em ambas as escriturações relativamente às contas correntes acima, no ano de 1982;

c) cópia da ficha de razão da conta "Capital Social"



Acórdão nº 103-08.662

de Frigoaves Itapiranga S.A. no ano de 1982;

d) cópia da ficha de razão da conta que registrou, na escrituração da recorrente, a participação societária em Frigoaves Itapiranga S.A., no ano de 1982.

9. A recorrente foi cientificada do teor da Resolução nº 103-0798 em 16.03.88 e em 30.03.88 apresentou os seguintes documentos:

- a) cópia do razão, consignando o movimento em conta corrente de Frigoaves Itapiranga S.A. de janeiro a maio de 1982 com a recorrente;
- b) cópia do razão da conta capital social de Frigoaves Itapiranga S.A., registrando o investimento (fls. 222)
- c) cópia do razão da recorrente, registrando o investimento (fls. 193)
- d) cópia do livro diário da empresa incorporada Frigoaves Itapiranga S.A., comprovando que esta operava individualizada e independente até 31.12.82.
- e) demonstrativos do cálculo dos juros debitados e creditados nos meses de janeiro a abril de 1982 entre as empresas Frigoaves Itapiranga S.A. e Seara Industrial S.A., ambas incorporadas pela recorrente em 1982. De se ressaltar que na época a recorrente tinha denominação de S.A. Frigorífico Itapiranga "Safrita".

É o relatório.



V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

Os recursos são tempestivos.

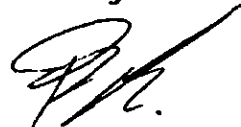
2. A recorrente incorporou duas controladas em 31.12.82, cujos exercícios sociais se encerraram nessa data. De interesse específico para este voto é a incorporação de Frigoaves Itapiranga S.A., realizada na supra referida data, conforme ata da assembléia geral extraordinária da recorrente, da qual consta cópia a fls. 55/56.

2.1 Ao apresentar a declaração de rendimentos do exercício de 1983 a recorrente apresentou separadamente declaração de rendimentos para si e para cada uma das incorporadas em 31.12.82 (fls. 9/13 e 15/32). Na declaração de rendimentos de Frigoaves Itapiranga S.A., compensou prejuízo fiscal que esta tivera em exercício anterior. A referida compensação de prejuízos foi glosada com base no disciplinamento estabelecido na IN-SRF nº 007 de 27.01.81.

2.2 Determina o artigo 384 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4.12.80 - RIR/80.

"Art. 384 - Até o exercício financeiro de 1980, a sociedade resultante de fusão e a que incorporar ou tra sucedem as sociedades extintas no seu direito de compensar prejuízos no prazo previsto no artigo 382 (Decreto-lei nº 1598/77, art. 64, § 5º, e Decreto-lei nº 1.730/79, arts. 1º, IX e 8º)."

Objetivando esclarecer os procedimentos necessários ao cumprimento do disposto no referido artigo 384 do RIR/80, a Secretaria da Receita Federal baixou a I.N. nº 007/81. Por ser de interesse para a solução do presente litígio, transcrevo os seguintes dispositivos da referida I.N. nº 007/81:



"Das Obrigações das Sucessoras

1. A pessoa jurídica que absorver o patrimônio de outra em virtude de incorporação ou cisão, ou que resultar de fusão ou cisão, deverá apurar o lucro real correspondente ao período-base da incorporada, fusionada ou cindida, bem como apresentar a declaração de rendimentos respectiva em conformidade com a legislação em vigor e com observância desta Instrução Normativa.

Da Declaração das Sucessoras em Virtude de Incorporação e Fusão.

2. O resultado das sociedades incorporadas ou fusionadas, referente ao período-base encerrado anteriormente à data da assembléia que aprovar a incorporação ou fusão, se for sociedade por ações, ou à data da formalização dos atos respectivos nos demais casos, será incluído na primeira declaração de rendimentos da sucessora, no exercício subsequente ao ano em que ocorrer a incorporação ou fusão.

2.1. A sucessora preencherá sua própria declaração, consolidando na página de rosto os dados numéricos relativos ao imposto devido, deduções, isenções, reduções, compensações, aplicações em incentivos fiscais e demonstrativo das quotas do imposto liquido a pagar.

2.1.1. A declaração da sucessora será apresentada acompanhada da declaração de rendimentos da sucedida, bem como recibos de recolhimento de antecipações, etiqueta do contabilista, recibo-notificação e demais documentos exigidos para efeito de entrega.

2.1.2. No caso de não estar sujeita a apresentar declaração, por não ter decorrido ainda seu primeiro exercício social, a sucessora apresentará apenas a declaração da sucedida, em nome dela sucessora, seguida da indicação da sociedade sucedida, juntamente com os documentos mencionados no subitem anterior.

2.2. Para determinação do imposto de renda devido e do adicional de 5% (cinco por cento) de que trata o § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.704, de 23 de outubro de 1979, tomar-se-ão por base, respectivamente, a alíquota aplicável em relação à sucedida e à sucessora, individualmente, e o valor do lucro real de cada pessoa jurídica.

↓

[Assinatura]

2.3. O resultado da sucedida, relativo a período compreendido entre o término do seu último exercício social e a data mencionada no item 2, será apurado englobadamente com o da sucessora, devendo ser computado na declaração desta última, referente ao período-base em que ocorreu a incorporação ou fusão.

.....

Da Compensação de Prejuízos

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

2.3 No caso do presente recurso a incorporada compensou seu próprio prejuízo oriundo de exercício anterior. Trata-se, portanto, de uma situação que não se enquadra nem no artigo 384 do RIR/80, nem no item 5 da IN nº 7/81.

2.4 Outro aspecto a considerar é que os balanços foram encerrados na mesma data. Trata-se, portanto, de períodos-base completos. A recorrente deveria ter cumprido o disposto no item 2 e subitens 21 e 22 da I.N. nº 7/81. No entanto, caso o tivesse cumprido teria apresentado sua própria declaração de rendimentos acompanhada da declaração da sucedida, na qual estaria consignada a compensação de prejuízos de exercício anterior, tal como o fez mediante a apresentação em separado das declarações. Somente teria havido na declaração da recorrente a consolidação, na página de rosto, dos referidos no subitem 2.1 da I.N. nº 7/81. Nestas condições, não haveria alteração no montante do imposto devido.

2.5 Sou pelo provimento deste item.

3. No tocante à correção monetária de aumento de capital social não efetivamente realizado, entendo que também assiste razão à recorrente, o que já foi reconhecido pela autoridade julgadora de primeira instância.

3.1 A decisão da S.R.R.F. na 9a. Região Fiscal mudou o

1

[Assinatura]

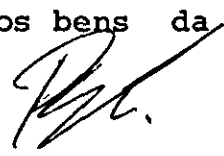
julgamento de primeira instância no pressuposto de que a recorrente não corrigira o investimento na incorporada no período-base de 1982, sendo que a baixa do investimento gerara ganho ou perda de capital. Reportou-se, ao PN CST nº 23/81 para fins de dar provimento ao recurso de ofício.

3.2 Objetivando esclarecer os aspectos abordados pela decisão da Superintendência recorrida bem como obter a confirmação das alegações apresentadas no recurso no pertinente às correções monetárias das contas de investimentos da recorrente, de capital da incorporada e das contas correntes de ambas empresas, o processo foi baixado em diligência, conforme Resolução nº 103-0798. Embora a recorrente não tenha atendido na totalidade o pedido por este Colegiado, examinando a documentação juntada, tem-se elementos suficientes para a formulação do voto.

3.3 Os saldos existentes nas diversas contas correntes das empresas envolvidas foram corrigidas monetariamente. Assim é verdadeira a alegação contida no recurso (fls. 154) de que foram debitados ou creditados juros sobre os saldos das contas correntes entre as empresas coligadas e controladas.

3.4 A incorporada corrigiu monetariamente seu capital social desde o registro da integralização, embora a controladora lhe ficasse devendo em conta corrente. Apesar de não provado pela recorrente, depreendo que ela corrigiu seu investimento na controlada, posteriormente incorporada, pois se tal não tivesse feito, certamente teria sido lançada de ofício pela fiscalização, a qual teria inclusive argumentado sobre este aspecto.

3.4.1 Admitindo, a título de argumentação, que o valor do investimento na controlada eventualmente não tivesse sido corrigido monetariamente, ainda assim, no caso dos presentes autos, não teria havido alteração do resultado líquido do exercício, pois o menor valor contábil do investimento implicaria num maior ganho de capital, ou menor perda de capital, por ocasião da incorporação dos bens da



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13971/000.330/86-21

Acórdão nº 103-08.662

controlada.

3.4.2 Por oportuno cabe ressaltar que aspectos de ganho ou perda de capital por decorrência da incorporação é matéria estranha ao presente litígio.

3.5 A solução do presente litígio efetivamente deve ser analisada, como o fez a autoridade julgadora de primeira instância, sob o prisma de que tendo havido a incorporação, os resultados das contas de correção monetária do balanço da incorporadora e da incorporada reverterem em condições de equivalência numérica. Não houve, pois, prejuízo ao fisco no tocante a este tópico. Sou pelo provimento deste item.

4. Não havendo mais parcelas a serem tributadas desaparece a razão de ser do lançamento do adicional de 10% do imposto de renda devido sobre os lucros excedentes a 60.000 ORTN's.

5. De todo, o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Brasília-DF, 14 de outubro de 1988


RICHARD ULRICH KREUTZER - RELATOR