



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

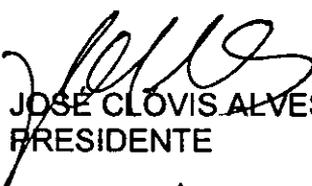
Processo nº : 16327.002179/2003-48
Recurso nº : 155.455
Matéria : IRPJ - EX.: 2000
Recorrida: : PROMON ENGENHARIA LTDA.
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/DF
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2007
Acórdão nº : 105-16.712

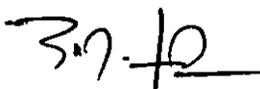
IRPJ - LUCRO DE COLIGADAS OU CONTROLADAS ESTRANGEIRAS - TRIBUTAÇÃO NA EMPRESA BRASILEIRA - A operação societária de cisão é logicamente incompatível com a figura de "emprego" de lucro auferido, mas não distribuído, pois, na cisão, há uma simples divisão do patrimônio pertencente à empresa cindida, da qual não lhe resulta qualquer benefício econômico ou financeiro. Com a cisão, o que antes era uma empresa, passa a constituir duas ou mais. O somatório do capital das empresas constituídas pela cisão será igual ao capital que, no momento imediatamente anterior à cisão, possuía a empresa cindida.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por PROMON ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão recorrida. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JAN 2008

D

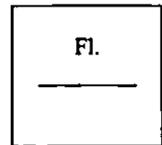


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), WALDIR VEIGA ROCHA, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

Recurso nº : 155.455
Recorrente : PROMON ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração de IRPJ lavrado para tributação de lucros auferidos no exterior por empresa coligada, notadamente FIQ - Trading, Marketing, Serviços e Consultores Ltda., sediada na Ilha da Madeira, Portugal, e por empresa controlada pela contribuinte, em especial Promon International Services Corporation (PISCO), situada em Delaware, Estados Unidos da América.

Termo de Verificação Fiscal às folhas 212 a 217.

Impugnação às folhas 226 a 235, reconhecendo a procedência do lançamento quanto aos lucros auferidos pela PISCO, e alegando sua improcedência em relação aos lucros apurados pela FIQ, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

i) que os lucros tributados teriam sido apurados na vigência da Convenção entre o Brasil e Portugal, que vedava a tributação objeto do lançamento atacado;

ii) que os lucros auferidos pela FIQ não teriam sido disponibilizados, conforme previsão da Lei 9.532/97, art. 1º, e na IN-SRF 38/96, que somente prevêem a ocorrência de disponibilização dos lucros à empresa brasileira quando ocorrente a cisão da empresa localizada no estrangeiro, mas não o contrário, isto é, quando cindida a empresa investidora nacional, que é o que teria ocorrido na hipótese dos autos, além do que, alega, desta cisão não teria decorrido o emprego de qualquer quantia pertencente à FIQ em seu favor;

iii) que de sua cisão parcial decorreu a incorporação da parcela cindida, na qual estava inserida sua participação na FIQ, pela empresa Promon Tecnologia S/A, contra



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

a qual teria sido lavrado auto de infração justamente para tributar os lucros auferidos pela empresa portuguesa;

iv) que, tendo a cisão ocorrido em meados de 1999, não estaria sujeita à tributação dos lucros auferidos pela FIQ ao término de 1999, pois, em relação a este ano-calendário, a cisão ocorreu em data anterior ao término do período de apuração;

v) ainda que os lucros auferidos pela FIQ pudessem ser tributados, a base tributável seria muito inferior ao montante apurado pela fiscalização, que teria cometido uma série de equívocos em sua apuração, notadamente na transposição dos valores em escudos para dólares americanos, quando a autoridade lançadora teria chegado a variações cambiais positivas não reconhecidas como tributáveis pelo direito português;

vi) que seria ilegal e inconstitucional a cobrança de juros de mora em matéria tributária segundo a variação da taxa SELIC.

Acórdão julgando o lançamento procedente às folhas 270 a 281, com a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: DEDUÇÃO

Deverão ser computados na determinação do lucro real da empresa domiciliada no Brasil, quando oriundos de qualquer parte do território de Portugal, inclusive da Ilha da Madeira, os lucros e dividendos decorrentes de filial e sucursal ou de empresa controlada ou coligada.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS

A instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário, que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

Lançamento Procedente.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

Entenderam, em suma, as autoridades julgadoras, o seguinte:

i) que estaria configurada, no caso concreto, a previsão legal do art. 1º, § 2º, alínea "b", item 4, da Lei 9.532/97, pois, no momento da cisão, esta teria *"uma participação de 50% sobre o capital total e sobre o capital votante da FIQ"*, participação essa que teria decaído para 47% em março de 1998;

ii) que a Convenção para evitar a dupla tributação firmada entre Brasil e Portugal não teria aplicação ao caso concreto, pois a *"empresa tributada não foi a FIQ, a empresa tributada foi a Promon Engenharia Ltda., empresa brasileira"*, fato que também justificaria terem-se como lucros as variações cambiais positivas decorrentes da transposição dos valores em escudos, constantes do balanço da FIQ, para dólares americanos, que a contribuinte alega não serem reconhecidas pelo direito português, pois não se está *"tributando nenhuma empresa portuguesa em Portugal"*, mas uma *"empresa brasileira, que segue as leis brasileiras"*;

iii) que a autuação estaria justificada pelas disposições do ADI-SRF 6/97, segundo o qual devem *"ser computados na determinação do lucro real da empresa domiciliada no Brasil, quando oriundos de qualquer parte do território de Portugal, inclusive da Ilha da Madeira"*;

iv) que a autuação sofrida pela empresa Promon Tecnologia não teria relevância para o desate da controvérsia, eis que a exigência contra ela dirigida teria por objeto a tributação de lucros distribuídos pela FIQ, o qual não *"teria relação com o aumento de capital da contribuinte no presente auto"*;

v) que a documentação apresentada pela contribuinte não comprovaria o alegado erro cometido pela fiscalização, no tocante à apuração dos lucros da FIQ em 1996 e 1997;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

vi) que não seria convincente o argumento de que só haveria lucro pela FIQ ao final do ano-calendário de 1999;

vii) que a cobrança de juros segundo a variação da taxa SELIC estaria em consonância com o art. 161, § 1º do CTN, além do que seria não dado ao julgador administrativo negar-lhe aplicação ao argumento de sua inconstitucionalidade;

viii) que a perícia requerida seria desnecessária, em virtude do material probatório carreado aos autos.

Recurso voluntário às folhas 298 a 306, repisando as alegações da impugnação e sustentando, adicionalmente, o seguinte:

i) que a decisão recorrida seria nula, por cerceamento do seu direito de defesa, decorrente do indeferimento da perícia requerida;

ii) que o ADI-SRF 6/97 constituiria *"ostensiva violação à Convenção entre Brasil e Portugal vigente à época"* dos fatos geradores, bem como que a argumentação utilizada no acórdão recorrido, no *"sentido de que os lucros que se estão tributando seriam os apurados pela recorrente e não os apurados pela FIQ, é um manifesto sofisma"*, já que apareceriam no seu balanço *"como resultado do ajuste da equivalência patrimonial"*, o qual, mesmo quando decorrente de investimentos em empresa estrangeira, não estaria sujeito à tributação, nos termos do § 6º do art. 25 da Lei 9.249/95;

iii) que não teria havido o emprego dos lucros auferidos pela FIQ em seu benefício, o qual somente teria ocorrido caso tivesse sido feito algum pagamento em seu nome, com a utilização de parte dos lucros da empresa portuguesa, sendo certo que na cisão a que se submetera nada similar a isso teria acontecido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

iv) que a decisão recorrida, tal como o auto de infração, não indicaria *“qual o evento que configuraria a hipótese de disponibilização de que trata o item 4, da alínea ‘b’*, do § 2º do art. 1º da Lei 9.532/97;

v) que o acórdão recorrido, ao afastar a alegação de que a fiscalização teria cometido equívocos na apuração da base tributável, careceria de qualquer fundamentação, sendo certo que, em relação à transposição dos valores apurados em escudos pela FIQ para dólares americanos, ouve o acréscimo de variações cambiais positivas para a base tributável, o que estaria em desacordo com o disposto no art. 25, § 3º, II, da Lei 9.249/95.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

Começo a análise das razões recursais pela alegação de nulidade do acórdão recorrido, por suposto cerceamento do direito de defesa decorrente do indeferimento da perícia requerida.

Tenho por incorrente a nulidade alegada, na medida em que justificado indeferimento da prova pericial ao argumento de sua desnecessidade, sendo certo que todas as alegações defensivas foram enfrentadas pelo v. aresto recorrido, ainda que sucintamente, em algumas oportunidades.

Passando ao mérito das razões recursais, a primeira questão a ser enfrentada se refere à aplicabilidade, ao caso concreto, da Convenção entre Brasil e Portugal para evitar a dupla tributação, vigente à época dos fatos geradores, materializada no Decreto Legislativo 59/71 e no Decreto 69.393/71, o qual, segundo a recorrente, impediria a tributação de lucros auferidos por coligadas de empresas brasileiras em território português, mesmo quando localizada essa coligada na Ilha da Madeira.

Sustenta a recorrente, especificamente, neste ponto, que a autuação estaria em desacordo com o disposto no artigo VII, § 1º, da aludida Convenção, segundo a qual *“os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável aí situado. Se a empresa exercer sua atividade deste modo, os*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

seus lucros podem ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem imputados a esse estabelecimento estável.

Correta está a recorrente, quando afirma que a Convenção em questão alcança empresas estabelecidas na Ilha da Madeira, pois, nos termos do art. III, item I, letra "b", "o termo 'Portugal' significa Portugal europeu, que compreende o território do Continente e os Arquipélagos dos Açores e da Madeira".

Apesar disso, não há, na referida Convenção, qualquer óbice à tributação objeto deste processo administrativo. Com efeito, o artigo VII, § 1º, invocado pela recorrente, não é aplicável ao caso, na medida em que trata da tributação dos lucros, enquanto que a hipótese ora tratada versa sobre a tributação de dividendos decorrentes de participação societária, a qual é expressamente autorizada pelo art. X, itens 1 e 5, que assim dispõem:

**"ARTIGO X
DIVIDENDOS**

1. Os dividendos atribuídos ou pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Esses dividendos podem, no entanto, ser tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não excederá 15% por cento do montante bruto dos dividendos.
- (...)
5. O disposto nos números 2 e 4 não afetará a tributação da sociedade ou do estabelecimento estável no tocante aos lucros que deram origem aos dividendos ou à parte reinvestida dos lucros."

A jurisprudência administrativa secunda o entendimento ora defendido, destacando-se, neste sentido, os acórdãos 101-95476, 101-95802 e 107-07532, os dois primeiros baseados em votos condutores da Conselheira Sandra Maria Faroni e o último em voto do Conselheiro Octávio Fischer Campos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

Não merece acolhida, pois, com base neste argumento, a pretensão recursal.

Prosseguindo no exame do mérito recursal, cabe analisar se a operação societária a que se submeteu a contribuinte autuada – cisão parcial com incorporação da parcela cindida, que englobou a totalidade de sua participação societária na empresa portuguesa cujos dividendos estão sendo tributados, por outra empresa –, configura a hipótese legal de “emprego” do valor correspondente aos lucros em seu benefício, nos termos do art. 1º, § 2º, “b”, item 4, da Lei 9.532/97.

Tal questão já foi enfrentada pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em acórdão unânime relatado pelo Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral (101-95.132), do qual se extraem as seguintes e elucidativas passagens:

“Para equacionamento da questão importa levar em conta o pressuposto da legalidade objetiva, no qual se insere o princípio do fato gerador cerrado, nas hipóteses de exigência tributária. Isto é, o fisco deve exigir tudo o que se encontra legalmente autorizado, no limite da autorização legal.

Em preliminar, importa observar que a legislação tributária produziu regras específicas acerca de cisões societárias.

Citem-se o tratamento de ágio por absorção de patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de cisão (Lei 9.532/97, art. 7º e 9.718/98, art. 10; RIR/99, art. 386); a compensação de prejuízos na sucessora ou não cindida (Decreto-lei 2.341/87, art. 33, RIR/99, art. 514); a realização do lucro inflacionário, proporcionalmente à parcela vertida (Lei 9.065/95, art. 7º; RIR/99, art. 452); os casos de cisão de sociedades com extinção de ações ou quotas de capital de uma possuída por outra (Decreto-lei 1.598/77, art. 34).

Citem-se, ainda, as disposições ínsitas no art. 3º, § 8º, da Lei 8.849, de 1994 e art. 2º, da Lei 9.064, de 1995, ambos reproduzidos no artigo 658, § 7º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 3.000, de 1999:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

Lei 8.849/94:

"Art. 3º.

.....
§ 8º. As sociedades constituídas por cisão de outra, e a sociedade que absorver parcela de patrimônio da sociedade cindida sucedem a esta, sem interrupção de prazo, na restrição de que trata o § 4º."

Lei 9.064/95:

"Art. 3º.

.....
§ 8º. – As sociedades constituídas por cisão de outra e a sociedade que absorver parcela de patrimônio da sociedade cindida sucedem a esta, sem interrupção de prazo, na restrição de que tratam os § 3º e 4º."

Por oportuno, os parágrafos 3º e 4º, referenciados nos dispositivos legais antes reproduzidos, dizem respeito a restrições a aumentos/reduções vinculadas de capital.

Do exposto, por sem dúvidas, nos casos específicos de fusão, incorporação ou cisão de pessoas jurídicas a legislação tributária transfere à sociedade resultante os mesmos encargos e responsabilidades afetos à sociedade então existente.

No caso destes autos, afetos à cindida. O que se coaduna, inclusive com o disposto no artigo 128 do CTN, de vinculação de terceiro a fato gerador da respectiva obrigação tributária; ou, no 129 do mesmo código, acerca da responsabilidade sobre créditos tributários em curso de constituição.

Ora, a legislação de regência da matéria, Lei 9.532 de 1997, art. 1º, e seus §§ 1º e 2º, fundamento da exação, assim determina:

"Art. 1º - Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

a) no caso de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

§ 2º - Para efeito do disposto na alínea "b" do parágrafo anterior, considera-se:

a) creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada no exterior;

b) pago o lucro, quando ocorrer:

1 – o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;

2 – a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

3 – a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

4 – o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada, domiciliada no exterior."

Tratando-se de coligada ou controlada, a pendenga se equaciona ante o confronto entre as hipóteses legais de incidência prescritas no § 1º, b e § 2º, antes reproduzidos e a realidade factual.

As hipóteses legais de incidência relacionam-se a crédito do valor ou seu pagamento, mediante entrega, remessa ou emprego em favor da beneficiária.

Ora, de um lado, a cisão da recorrente, da qual resultou a transferência do investimento para a empresa 'holding', por sem dúvidas não se enquadra no contexto de crédito em favor da beneficiária. Nem, menos, ainda, em seu pagamento mediante entrega, remessa ou emprego, igualmente em favor desta última. Porquanto, cisão implica em cisma, dissensão, separação.

Assim, a transferência de valores de pessoa jurídica cindida para a resultante da cisão não implica em benefício daquela, a qual, ao contrário, como resultante da cisão tem, inclusive, reduzido seu patrimônio líquido.

Outrossim, por pertinente, a alienação da participação societária pela investidora resultante da cisão, na exata situação factual dos autos, não figura dentre as hipóteses de incidência dos lucros auferidos no exterior, pelas controladas, enumeradas nas Leis nºs. 9.249, de 1995 e 9.532, de 1997, conforme acima demonstrado. Até porque, em ocorrendo a alienação do investimento, segundo a legislação do Imposto de Renda,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

seja em relação às operações realizadas no País ou no exterior, o que se tributa é o ganho de capital, se houver lucro.

Ora, em se tratando de cisão a dissensão é vertida pelo patrimônio líquido. No caso, a alienação, mediante cisão, foi efetuada pelo valor pelo qual o investimento estava contabilizado, resulta que não ocorreu nem perda nem ganho de capital, passível de tributação.

Fácil, pois, é concluir, carecer de previsão legal a exigência no ponto, transferência de investimento, inclusive lucros apropriados pela equivalência patrimonial, a terceira pessoa jurídica, como resultado da cisão da recorrente.

Principalmente porque, no contexto, o ato não resultou em benefício desta. A situação implicou em transferência de responsabilidade tributária ante hipótese de incidência tributária em curso.

Por oportuno, até a data da transferência, mediante cisão, da participação societária na "Camargo Correa Overseas Limited que pertencia a Recorrente para a CCSA (Holding), ocorrida em 30 de novembro de 1998 não havia ocorrido a hipótese legal de incidência preconizada na legislação de regência, devendo, por isso mesmo ser excluída da tributação a importância de R\$ 549.904,36, lançada a título de lucros auferidos no exterior através de investimento em Coligada, no período-base de 1998.

Em síntese, recebendo a sociedade resultante da cisão valores a tributar, deverão estes sofrer a incidência respectiva uma vez concretizada qualquer das condições prescritas no artigo 1º, § 2º, da Lei 9.532, de 1997. Isto é, quando a sociedade resultante da cisão receber o crédito ou pagamento, mediante entrega, remessa ou emprego em seu benefício, dos lucros no exterior, embutidos no investimento recebido em decorrência da cisão.

Correto, pois, o procedimento da sociedade holding, resultante da cisão, de submeter o valor litigado, R\$ 549.904,36, quando de sua utilização no aumento de capital, ocorrido em 2001. Porquanto, caracterizada, no caso, *o emprego do valor, em favor da beneficiária*, referenciado, como hipótese de incidência, no artigo 1º, § 2º, b, 4, da Lei 9.532, de 1997, antes reproduzido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

De fato, uma operação societária de cisão é logicamente incompatível com a figura de "emprego" de lucro auferido, mas não distribuído, pois, na cisão, há uma simples divisão do patrimônio pertencente à empresa cindida, da qual não lhe resulta qualquer benefício econômico ou financeiro.

Com a cisão, o que antes era uma empresa, passa a constituir duas ou mais. O somatório do capital das empresas constituídas pela cisão será igual ao capital que, no momento imediatamente anterior à cisão, possuía a empresa cindida.

Não há se confundir, por isso, a operação de cisão com a de alienação de participação societária, pois, nesta última, a transferência da titularidade da empresa tem como contrapartida o recebimento de um preço, não resultando da operação, diferentemente do que ocorre na cisão, qualquer modificação no patrimônio líquido da empresa alienante, pois da operação resultará a mera troca de ativos.

O exame do art. 229 da Lei 6.404/76 evidencia o acerto dessa afirmativa:

"Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se a parcial a versão.

§ 1º. Sem prejuízo no disposto no art. 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionadas no ato da cisão; no caso de extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados."

Como se percebe do art. 229 da Lei 6.404/76, a consequência da cisão não é o recebimento de um preço ou qualquer outra contra-prestação pela companhia cindida, mas, apenas, a redução do seu capital, do seu patrimônio líquido, na mesma proporção da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

parcela cindida. Por isso é que, segundo o § 1º, a sociedade que absorver a parcela cindida, sucederá a empresa objeto da cisão em todos os direitos e obrigações relacionados no ato correspondente.

Veja-se, neste sentido, a esclarecedora doutrina de José Edwaldo Tavares Borba¹:

“Cabe acentuar que nos processos de incorporação, fusão e cisão os estabelecimentos das empresas envolvidas não sofrem qualquer solução de continuidade. Por força do fenômeno da sucessão, os vários estabelecimentos continuam a funcionar normalmente, inclusive com os mesmos alvarás de que eram detentores. Os cadastros fiscais deverão ser ajustados à nova situação, mas no período de transição, a empresa operará com a simples informação, em seu documentário, do ocorrido.

Os contratos, negócios, compromissos fiscais, relações empregatícias, e todo o universo de interesses das empresas abrangidas na operação continuarão a fluir, sem que nem mesmo se torne necessário qualquer aditivo ou providência, salvo a comunicação do evento.”

Destaco, por semelhante, o voto condutor do Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, no acórdão 103-22451, que sustenta a impossibilidade de tributação de lucro de coligada estrangeira por conta de simples operação de redução de capital, do qual extraio os seguintes excertos:

Nesse ponto, divirjo da decisão recorrida, que considerou como sendo o fato gerador do imposto, a data daquilo que chamou de “transferência da participação acionária”, senão veja-se.

Em 30 de outubro de 2001, a recorrente, empresa de participações, resolveu reduzir seu capital social, para tanto, cedeu ao sócio majoritário – Edison Dias – com base em valores contábeis, sua participação na controlada estrangeira “Lightning”.

Ou seja, o investidor, pessoa física, recebeu de volta o mesmo valor investido, nos exatos moldes do que prescreve o artigo 22 da Lei

¹ BORBA, José Edwaldo Tavares. *Direito Societário*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1998, p. 426.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

9.249/95. Ressalte-se que na operação não houve reavaliação de ativo e conseqüentemente ganho de capital a ser tributado.

O fisco, de outro lado, entendeu que essa simples e corriqueira operação de redução de capital se equipara à hipótese de "emprego de valor em favor de beneficiária em qualquer praça", previsto no artigo 1º, § 2º, item 4, da Lei 9.532/97. Isso porque, achou que a redução de capital redundou em "... **transferência de bens do patrimônio da sociedade para o sócio, peculiaridade essa que é da essência da alienação.**"(grifos do original)

A meu sentir, a operação em questão não se enquadra na hipótese de incidência capitulada pelo fiscal autuante, uma vez que não se trata de alienação de participação societária e, nem, tampouco, de transferência de participação acionária.

Trata-se de simples redução de capital, com devolução ao sócio de parte do capital investido na sociedade, mediante ações. Os lucros gerados e retidos na empresa controlada não foram distribuídos ou disponibilizados para a investidora brasileira, por qualquer forma, logo, não existiu sequer o fato gerador do imposto.

A redução de capital é uma operação societária normal e corriqueira. Importante observar que operações nos moldes desta ora analisada, porém com ações de outra empresa coligada, localizada no Brasil, não ensejam a tributação.

Assim, não vejo razão para que a mesma operação sofra tributação somente porque o pagamento é feito com ações de coligada localizada fora do território nacional.

Não fosse assim, entendo que a Lei 9.249/95, instituidora do princípio da universalidade da renda para fins de tributação de lucros e ganhos de capital auferidos no exterior, nos termos do artigo 25 – pretendia tributar os resultados diretos produzidos – ganhos de capital e rendimentos - no exterior e resultados indiretos – lucros auferidos por coligadas ou controladas no exterior – todavia, a meu juízo, o fez de forma precária, uma vez que essa tributação deveria ocorrer independentemente da efetiva disponibilização jurídica e econômica da renda. Isso porque o conteúdo da norma em apreço chocava-se frontalmente com as disposições contidas no artigo 43, do CTN, dado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.002179/2003-48
Acórdão nº : 105-16.712

que a tributação das pessoas jurídicas não pode ocorrer sobre valores ainda não disponíveis econômica e juridicamente.

Ora, é evidente que o simples fato da empresa controlada no exterior auferir lucros não significa que os mesmos foram automaticamente distribuídos e disponibilizados por qualquer forma. Tal depende de deliberação específica neste sentido.

Ocorre que, para sanar tais vícios, foi editada a IN SRF 38/96, trazendo em seu bojo um novo conceito de "disponibilizados", ou seja, o lucro seria tributado no Brasil apenas quando disponibilizado (pago ou creditado) à controlada ou coligada no Brasil, pela controlada no exterior. Contudo, que tal inovação não pode ser aceita, pois como se sabe, uma norma secundária não pode criar aspectos de incidência tributária porque tal ato transbordaria de sua atribuição primária.

Ante a flagrante ilegalidade da IN 38/96, foi editada a Lei nº 9.532/97, na tentativa de sanar o problema. Em seu artigo primeiro, foram descritas todas as hipóteses de disponibilização de lucros auferidos no exterior por meio de sociedade coligada ou controlada. E, dentro dessas hipóteses, o legislador não fez incluir a Alienação de Sociedade estrangeira como sendo hipótese de disponibilização de lucros. E, se não o fez é porque não desejava ver tributadas tais operações.

Mais adiante, foi editada a Lei nº 9.959/00 e a MP nº 2.158-35/01, que ao tratarem da matéria, também, não trouxeram qualquer previsão a respeito.

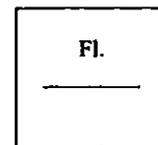
Assim, apenas as hipóteses expressamente previstas na legislação tributária poderiam servir de hipótese de incidência do IRPJ, sobre os lucros auferidos no exterior por empresas controladas.

Diante de tais evidencias, a fiscalização tentou equiparar a Redução de capital à hipótese de "emprego do valor em favor da beneficiária em qualquer praça", prevista no art. 1º, § 2º, alínea "b", item 4, da Lei 9.532/97.

Todavia, o artigo acima mencionado se aplica aos casos em que a sociedade controlada estrangeira - ela mesma agindo em nome próprio, utiliza os lucros gerados no exterior em favor da beneficiária - controladora brasileira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 16327.002179/2003-48

Acórdão nº : 105-16.712

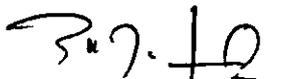
No caso sob análise, diversamente do que está descrito no artigo acima comentado, foi a controladora, ora recorrente, quem devolveu ao sócio, pelo mesmo valor contábil, pelo seu capital investido, toda a participação societária detida na sua controlada. É transparente que a controlada não empregou esses lucros em lugar nenhum, até porque a operação de redução de capital não envolve lucros e sim uma participação societária. Além do mais, os lucros da controlada continuam a figurar em seu balanço, em suspenso.

Assim, não vejo como manter os lançamentos do IRPJ e da Contribuição Social.”

Por todo o exposto, entendendo não ter havido o “emprego” dos lucros da coligada estrangeira em favor da recorrente, a tanto não correspondendo a operação societária de cisão, dou provimento ao recurso voluntário para julgar improcedente o lançamento inicial.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2007.


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT