

IMPÔSTO DE RENDA — FUSÃO E INCORPORAÇÃO DE EMPRESAS

— Na incorporação de empresa o valor tributável é o do patrimônio líquido da incorporada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Parecer Normativo CST n.º 462

02 — Imposto Sobre a Renda e Proventos.

02.02 — Pessoas Jurídicas

02.02.09 — Fusão e Incorporação de Empresas.

Ementa: Incabível a incorporação de empresas tomando-se por base outros valores que não o do patrimônio líquido da incorporada.

Tributa-se, como distribuição disfarçada de lucros, a parte do excedente que, sob qualquer forma, couber aos acionistas, sócios ou titulares da empresa extinta sendo, ainda, vedada a compensação de seus prejuízos pela remanescente.

Empresa de responsabilidade limitada, pretendendo incorporar outra empresa, esta sociedade anônima mediante simples apropriação dos saldos das contas constantes do balanço de encerramento da incorporada, inclusive prejuízos, informando antes que ambas possuem como participante majoritária em seus capitais uma mesma empresa estrangeira indaga se correto o seu entendimento de que:

1. “não haverá qualquer tributação para os acionistas da incorporada ao receberem um número de quotas igual ao número de ações e de valor também igual”;

2. “não haverá qualquer tributação para a pessoa jurídica, uma vez que não haverá qualquer alteração nos valores contábeis de quaisquer das contas, que simplesmente passarão de uma para outra empresa”;

3. “poderá utilizar o prejuízo fiscal apurado na declaração de renda anterior da incorporada para compensação contra o lucro real da incorporadora”.

2. O expediente das incorporações de empresa tem suas implicações fiscais, na órbita do imposto de renda contempladas nos artigos 222 e 223 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 58.400/66). Prevê o mencionado artigo 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;

b)

c)

3. Como se observa, para que seja invocada a aplicação da norma contida no retrocitado artigo 222, é requisito imprescindível que a sucessão se de segundo as prescrições da legislação pertinente. Reporta-se portanto, a lei fiscal à legislação comercial, a cuja observância condiciona a sua aplicabilidade.

4. Na legislação comercial ocupam-se da matéria o artigo 152 e seus parágrafos do Decreto-lei n.º 2.627, de 26/9/40, aplicáveis tanto às sociedades anônimas — por serem seu objeto específico — como às sociedades de responsabilidade limitada, face ao que dispõe o artigo 18 do Decreto 3.708, de 10/1/1919.

5. Preceituam os supramencionados dispositivos legais:

Art. 152. “A incorporação é a operação pela qual uma ou mais socieda-

des são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§ 1.º A sociedade anônima incorporadora deverá, em assembléia geral, na forma desta Lei, aprovar as bases de operação e o projeto de reforma dos estatutos. As sociedades que houverem de ser absorvidas tomarão conhecimento destes atos e, se os aprovarem, autorizarão os administradores a praticar todos os atos necessários a incorporação, *inclusive a subscrição em bens pelo valor que se verificar entre o ativo e o passivo.*

§ 2.º “A assembléia geral da sociedade anônima incorporadora nomeará os peritos para a avaliação do patrimônio líquido das sociedades que tenham que ser incorporadas, e, aprovado o laudo da avaliação, promoverão os diretores daquela sociedade o arquivamento e a publicação dos respectivos atos. (grifei)

§ 8.º Os sócios ou acionistas das sociedades incorporadas, *aprovada o laudo da avaliação pela assembléia geral da sociedade anônima incorporadora*, deverão reunir-se e declarar extintas as sociedades incorporadas, arquivando-se e publicando-se em seguida os respectivos atos, juntamente com os referidos no parágrafo anterior.

6. Sem maiores esforços de interpretação, da leitura dos textos legais salta à vista de pronto uma formalidade essencial à validade do ato jurídico: — se efetue a incorporação tendo por base o patrimônio líquido da incorporada, avaliável, inclusive, por peritos nomeados. Em última análise, impõe-se à operação a obediência às mesmas formalidades exigíveis na subscrição de capital mediante ingresso de bens.

7. Não obstante a clareza de tais preceitos, positivamente, não os atenderia o procedimento pretendido pela consulente. Isto porque, ao se proce-

der a incorporação pelo valor do capital nominal da incorporada, sem a devida consideração à existência de prejuízos acumulados, na realidade estar-se-a atribuindo valor positivo, como patrimonial, a uma parcela de valor negativo, representativa justamente de real decréscimo do patrimônio da empresa. Seria, em síntese, uma subscrição de capital sem correspondência de qualquer ingresso, o que representaria não só uma aberração do ponto de vista econômico, como um atentado aos mandamentos legais de regência (artigos 4.º e 152 do Decreto-lei 2.627/40 e 287.º do Código Comercial Brasileiro).

8. Por conseguinte, incabível tal procedimento segundo os cânones da legislação comercial, para efeito fiscais, também não poderá prosperar sob amparo do dispositivo invocado (artigo 222 do RIR). Bem ao contrário, submeter-se-á a pretensa incorporadora a restrições e sanções face ao que, em verdade, equivalerá a operação.

9. Descaracteriza-se a espécie como incorporação de empresa, só resta constituir-se liquidação pura e simples de uma e subscrição de capital de outra pelos acionistas daquela. Por sua vez, bem definido o valor imputável ao patrimônio líquido utilizável na subscrição, o excesso só poderá constituir-se distribuição de interesses aos novos quotistas.

10. Destarte, em sendo já quotistas da empresa quando da integralização do capital, a parcela daquele excesso que, em quotas, couber a cada um dos subscritores, pessoa física ou jurídica, será tida como distribuição disfarçada de lucros pela empresa remanescente, segundo o disposto na alínea b do artigo 251 do RIR, e, como tal, na forma do subsequente artigo 253, será tributada tanto na empresa quanto nas pessoas dos beneficiários. De outra forma, fica por demais óbvio que não restará à consulente o direito de com-

pensação dos prejuízos da empresa liquidada.

11. Ressalte-se, ainda, que, não obstante o tratamento fiscal dispensado, como lucros auferidos, às parcelas excedentes que couberem a pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, para efeitos cambiais, sua definição dependerá da criteriosa análise

do Banco Central do Brasil, segundo os preceitos da Lei n.º 4.131, de 3/9/62.

À consideração superior.

S.L.T.N., 6 de julho de 1971. *Vicente de Paulo Campos.*

De acordo. Publique-se e encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F. *Amador Outereiro Fernández.*