

Sumário (adicionado ao documento original)

Consulta

Parecer [reprodução dos itens constantes do tópico Parecer]

1. Todas as Empresas Rurais, Seja Qual for a Data de Sua Constituição, São Tributadas à Alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74
2. A Exploração de Outras Atividades Não Exclui a Aplicação da Alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74
3. A Extração de Madeira em Florestas Nativas é Atividade Extrativa Vegetal, Compreendida no Artigo 1º do Decreto-lei nº 902/69
4. É Legítima a Cisão com o Fim de Especializar, em Duas Sociedades Distintas, Atividades Agropastoris e Industriais
5. Os Critérios de Avaliação da Parcela do Patrimônio Líquido da Sociedade Cindida Vertida em Outra Sociedade São Convencionais
6. Na Cisão Descrita na Consulta Não Pode Ocorrer Distribuição Disfarçada de Lucros
7. Tributação da Sociedade Cindida

PARECER JURÍDICO

Cisão de pessoa jurídica que explora atividades agropastoris e industriais. Aplicação do Decreto-lei nº 1.382/74.

CONSULTA

O Dr. Geraldo Carvalho Bisneto, apresentando os estudos a que procedeu visando à cisão de Sabará e Família S.A. – Madeireira, Florestamento e Agropecuária, solicita nossa opinião sobre as conclusões a que chegou em parecer jurídico no qual examina diversos aspectos da legislação do imposto sobre a renda que interessam à operação.

A Sabará e Família S.A. explora atividades de extração vegetal em florestas nativas, de florestamento e reflorestamento e de industrialização de madeira, e para usufruir o estímulo fiscal às atividades agropastoris instituído pelo Decreto-lei nº 1.382/1974 sob a forma de tributação a alíquota reduzida (de 6%), deve manter escrituração completamente distinta para os dois tipos de atividades (agropastoris e industriais), o que apresenta dificuldades conceituais e práticas no rateio de despesas gerais e do

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

resultado da correção monetária do balanço. Daí a decisão de proceder à cisão parcial da sociedade, mediante transferência para nova pessoa jurídica da parcela do patrimônio que compreenda todos os elementos patrimoniais relacionados com as atividades industriais, remanescente na sociedade cindida o patrimônio relativo à exploração das atividades cujo lucro é tributado pela alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74.

O Dr. Geraldo Carvalho Bisneto pede-nos para confirmar as seguintes conclusões do seu parecer jurídico:

1^a) Todas as empresas que se dedicam a atividades agropastoris, constituídas em qualquer data -- antes ou depois do Decreto-lei nº 1.382/74 -- estão sujeitas ao regime de tributação à alíquota reduzida (de 6%) por ele instituído. Esse regime aplicar-se-á -- enquanto o Decreto-lei nº 1.382/74 não for revogado -- a qualquer pessoa jurídica que explore as atividades referidas no artigo 7º do Decreto-lei nº 902/1969.

2^a) A aplicação do regime do Decreto-lei nº 1.382/74 não está subordinada a que a pessoa jurídica exerce, exclusivamente, uma ou mais das atividades enumeradas no artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69. A pessoa jurídica que explora outras atividades além das agropastoris tem direito à tributação a alíquota reduzida, desde que sua contabilidade apure separadamente os lucros sujeitos a essa alíquota e os sujeitos à alíquota geral.

3^a) A extração de madeira em florestas nativas é atividade extractiva vegetal, incluída no artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69.

4^a) A lei fiscal não contém qualquer restrição à cisão da pessoa jurídica, e é legítima deliberação da sociedade que explora diversas atividades econômicas que, com o fim de facilitar a aplicação do Decreto-lei nº 1.382/74, promove sua cisão com o fim de especializar, em duas sociedades distintas, as atividades agropastoris e as demais.

5^a) Os critérios de avaliação do valor de patrimônio líquido da parcela do patrimônio da sociedade cindida vertida em integralização de capital de outra sociedade podem ser livremente estabelecidos pela sociedade ou sociedades interessadas. Não há norma legal que obrigue a

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

reavaliação dos bens que integrem parcela de patrimônio vertida em integralização do capital, e é válida para efeito da legislação do imposto de renda a adoção dos critérios prescritos pela lei de sociedades por ações para a avaliação, por ocasião do balanço, dos elementos patrimoniais.

6^a) Na cisão descrita na consulta não há distribuição disfarçada de lucros.

7^a) A sociedade cindida, que remanescerá com os elementos patrimoniais relacionados com as atividades agropastoris, e cujo objeto social ficará restrito a essas atividades, terá direito ao regime tributário do Decreto-lei nº 1.382/74.

8^a) O fato de os reflorestamentos terem sido implantados com recursos originários de incentivos fiscais não impede a aplicação da alíquota reduzida.

PARECER

1. Todas as Empresas Rurais, Seja Qual for a Data de Sua Constituição, São Tributadas à Alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74

1. A alíquota especial de 6% criada pelo Decreto-lei nº 1.382/74 para a tributação do lucro das pessoas jurídicas derivado de atividades agropastoris constitui estímulo fiscal, de caráter permanente, ao desenvolvimento dessas atividades, e é a única legalmente aplicável a todas as pessoas jurídicas que as exploram.

Até 1971, a legislação do imposto sobre a renda tradicionalmente estabelecia uma alíquota geral para a tributação do lucro de todas as pessoas jurídicas, independentemente da atividade explorada, com duas únicas exceções: as empresas concessionárias de serviços públicos e as sociedades civis de serviços profissionais.

2. A partir de 1964, a legislação do imposto sobre a renda passou a ser amplamente utilizada pelo Governo Federal como instrumento de política econômica, e a Lei nº 4.506/1964 criou os primeiros estímulos à capitalização das empresas rurais, admitindo a dedução, como despesas operacionais, de diversas aplicações de capital (art. 65) e instituindo a

depreciação acelerada -- na metade do prazo de vida útil -- das máquinas e equipamentos agrícolas (art. 65, § 2º).

Os estímulos à capitalização das empresas rurais foram ampliados pelo Decreto-lei nº 902/69, que autorizou a dedução total ou parcial de diversas modalidades de investimento, até o limite de 80% do lucro apurado. Essa redução da base de cálculo do imposto foi regulada no artigo 4º de Decreto-lei nº 902/69 para a exploração de atividades agropastoris por pessoas físicas, mas o parágrafo único do artigo 7º autorizou sua extensão, por decreto do Poder Executivo, ao lucro das empresas rurais, o que foi efetivado pelo Decreto nº 66.095/1970 (art. 14).

Como estímulo à organização das empresas rurais, o artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69 concedeu ainda às novas empresas -- constituídas nos 10 anos seguintes -- isenção do imposto de renda no primeiro biênio e redução da alíquota do imposto nos dois anos seguintes.

3. Pouco depois, entretanto, o Governo Federal adotou a orientação de criar alíquotas especiais, reduzidas, para determinadas atividades. Assim, a Lei nº 5.655 de 20.05.1971, em seu artigo 3º, instituiu, por prazo determinado, posteriormente prorrogado, a alíquota de 6% para a tributação do lucro das empresas concessionárias de serviços de energia elétrica, vedando-lhes, em contrapartida, reduções adicionais a título de investimentos incentivados. Desde a criação da opção pela aplicação de metade do imposto em investimentos no Nordeste do País (depois estendida ao Norte e a diversos investimentos setoriais) o imposto de renda de todas as pessoas jurídicas estava, na prática, reduzido à metade da alíquota, se o contribuinte aplicava a outra metade em investimentos incentivados. A alíquota de 6% das empresas de energia elétrica, sem outras reduções, partia dessa realidade, e teve por objetivo facilitar o financiamento da expansão desses serviços.

Em 1974, o Decreto-lei nº 1.330 (de 31 de maio) adotou o mesmo tratamento para o lucro das empresas de serviços públicos de telecomunicações e o Decreto-lei nº 1.382, de 1974, o estendeu às empresas rurais.

4. O Decreto-lei nº 1.382/74 modificou, portanto, os incentivos fiscais da legislação do imposto de renda à capitalização das empresas rurais e à sua organização em pessoas Jurídicas:

a) o Decreto-lei nº 902/69 havia limitado a redução da alíquota do imposto às sociedades constituídas a partir de sua promulgação e apenas durante os quatro primeiros anos de operação, mas mantivera o direito à redução por investimentos incentivados;

b) o Decreto-lei nº 1.382/74 generalizou o estímulo a todas as pessoas jurídicas sob a forma de redução permanente da alíquota do imposto, tendo por contrapartida a exclusão das empresas rurais do regime geral de aplicação da metade do imposto em investimentos incentivados.

A substituição do regime limitado do Decreto-lei nº 902/69 pela redução geral e permanente do Decreto-lei nº 1.382/74 é confirmada pelo disposto no seu artigo 4º:

a) às empresas constituídas após o Decreto-lei nº 902/69 e até a data do Decreto-lei nº 1.382/74 foi reconhecido o direito adquirido à isenção ou redução do imposto durante os primeiros quatro anos da operação;

b) o parágrafo único do artigo 4º do Decreto-lei nº 1.382/74 assegurou a essas empresas, todavia, a opção, a qualquer tempo, pelo novo regime, de caráter permanente.

5. O artigo 1º do Decreto-lei nº 1.382/74, ao instituir a nova alíquota, ao invés de conceituar as empresas rurais por referência as atividades exploradas, tal como o fizera o Decreto-lei nº 902/69 nos seus artigos 1º a 7º, definiu-as como "as empresas de que trata o artigo 7º do Decreto-lei nº 902, de 30 de setembro de 1969". Essa redação foi, evidentemente, imperfeita, pois:

a) o caput do artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69 conceitua empresas em função (i) da sua atividade e (ii) da época de constituição, enquanto que seu parágrafo único refere-se a todas as empresas rurais, independentemente da época de constituição;

b) a leitura apenas do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.382/74 autoriza, portanto, o entendimento de que a remissão "às empresas de que trata o artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69" não diz respeito apenas à atividade explorada, mas também à época da constituição.

A interpretação sistemática da lei demonstra, todavia, que o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.382/74, ao fazer remissão ao artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69, pretende aproveitar a conceituação de empresas apenas segundo sua atividade, sem levar em conta a época da sua constituição:

a) as empresas rurais submetidas (em função da data de constituição) ao regime de isenção e redução do imposto criado pelo artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69 tinham então (em virtude do disposto no art. 178 do Código Tributário Nacional) direito adquirido a esse regime, que não podia ser modificado por lei posterior, tal como expressamente reconhecido no artigo 4º do Decreto-lei nº 1.382/74;

b) o Decreto-lei nº 1.382/74 não impôs seu regime às empresas rurais constituídas entre 13.10.69 e 01.01.75, mas apenas assegurou-lhe opção pelo novo regime;

c) a interpretação de que o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.382/74 se aplicaria apenas às sociedades constituídas entre 13.10.69 e 01.01.75 conduziria, portanto, a duas normas incompatíveis entre si: uma prescrevendo o novo regime a essas empresas e outra reconhecendo sua não aplicação salvo opção da empresa interessada;

d) a única interpretação que torna compatíveis os artigos 1º e 4º do Decreto-lei nº 1.382/74 é a de que seu regime foi instituído para todas as empresas rurais, de um modo geral, independentemente da data de constituição, sem prejuízo do direito adquirido ao regime do artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69.

6. Toda e qualquer empresa rural existente ou a se constituir está, portanto, obrigada ao pagamento do imposto anual sobre o lucro das pessoas jurídicas à alíquota de 6%. Essa interpretação é confirmada pelos artigos 278 e 406 do Regulamento do Imposto de Renda em vigor, que reproduzem as normas do Decreto-Lei nº 1.382/74 sem subordinar sua

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

aplicação a qualquer requisito quanto à data de constituição da pessoa jurídica.

Esse é também o entendimento das autoridades tributárias, manifestado no Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação nº 129, de 23.10.75, nos seguintes termos:

"O regime tributário instituído pelo citado diploma legal se aplica às empresas existentes na data de sua publicação, cujos objetivos sejam a exploração daquelas atividades, e às que vierem a ser instaladas, com idêntica finalidade, de vez que nenhuma restrição foi feita quanto à data da constituição".

A tributação do lucro das empresas rurais à alíquota de 6% foi instituída pelo Decreto-lei nº 1.382/74 sem previsão de prazo de vigência prefixado, e continuará em vigor enquanto não for modificada por lei nova.

2. A Exploração de Outras Atividades Não Exclui a Aplicação da Alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74

7. O Decreto-lei nº 1.382/74, ao criar a alíquota reduzida para tributação de lucro derivado das atividades agropastoris, não a subordinou a que a pessoa jurídica explore exclusivamente essas atividades. Dispõe seu artigo 3º que:

"O regime tributário instituído no artigo 1º deste Decreto-lei aplica-se exclusivamente aos lucros decorrentes das atividades próprias da exploração agrícola e pastoril, tal como definida no artigo 1º do Decreto-lei nº 902, de 30 de setembro de 1969, com exclusão das de transformação de seus produtos e subprodutos".

A alíquota aplica-se, portanto, exclusivamente ao lucro derivado de determinadas atividades, e não as pessoas jurídicas que exploram exclusivamente essas atividades. Esse entendimento é confirmado pelo artigo 5º do mesmo Decreto-lei, que regula situação peculiar à empresa que explora outras atividades além das agropastoris.

A definição da alíquota do imposto de renda é matéria reservada à lei (Código Tributário Nacional, art. 97, IV), e a autoridade tributária não pode, legitimamente, restringir a aplicação do Decreto-lei nº 1.382/74 às

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

pessoas jurídicas que explorem exclusivamente as atividades agropastoris, se esse requisito não consta da lei.

8. Como referido no parecer do Considente, a Coordenação do Sistema de Tributação afirmou no Parecer Normativo nº 145, de 21.11.75, sem fundamento na lei, que o regime instituído pelo Decreto-lei nº 1.392/74 somente se aplica às pessoas jurídicas que explorem exclusivamente as atividades agropastoris, mas o 1º Conselho de Contribuintes já declarou a ilegalidade dessa interpretação (Acórdão nº 103-02.507, de 14.02.79, da 3ª Câmara, publicado na Resenha Tributária nº 11, de 1979, a págs. 229).

Depois dessa decisão, a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, pelo voto unânime dos seus membros, confirmou essa interpretação nos Acórdãos cujas ementas são a seguir transcritas:

"IRPJ - ATIVIDADES AGRÍCOLAS - Atividades outras exploradas concomitantemente com atividade agrícola não impedem o gozo do benefício fiscal previsto no artigo 210 do RIR/75, desde que a empresa beneficiária mantenha escrituradas, destacadamente, em sua contabilidade, as receitas, custos e despesas inerentes à atividade beneficiada, de modo a demonstrar, de maneira clara e inequívoca, os resultados dessa atividade" (Acórdão nº 101-71.877, de 20.10.80, publicado no D.O.U. de 09.03.81).

"IRPJ - ATIVIDADES AGRÍCOLAS - A tributação especial pela alíquota de 6% aplica-se exclusivamente aos resultados da atividade agrícola, quando demonstrados na escrituração, de maneira clara e inequívoca, destacadamente de outras atividades" (Acórdão nº 101-71.929, de 11.11.80, publicado no D.O.U. de 09.03.81)."

Não se conhecem decisões em sentido contrário, o que permite concluir que prevalece no Conselho de Contribuintes a interpretação correta da lei.

3. A Extração de Madeira em Florestas Nativas é Atividade Extrativa Vegetal, Compreendida no Artigo 1º do Decreto-lei nº 902/69

9. Pelos fundamentos constantes do parecer do Considente, somos de opinião que o lucro derivado da extração de madeira em florestas nativas está sujeito ao imposto à alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74.

4. É Legítima a Cisão com o Fim de Especializar, em Duas Sociedades Distintas, Atividades Agropastoris e Industriais

10. A tributação dos lucros de Atividades agropastoris a alíquota reduzida foi instituída na lei com finalidades extrafiscais -- de estímulo ao desenvolvimento e à capitalização do setor rural do País. O fim da lei não é arrecadar mais tributo, porém induzir maior número de contribuintes a explorarem as atividades incentivadas. Por conseguinte, a conduta do contribuinte que procura organizar-se de modo a se beneficiar, nos exatos limites da lei, do estímulo por ela criado, não só é lícita, como realiza o fim da lei.

A lei comercial regula a cisão de sociedades como negócio jurídico em que prevalece o princípio da liberdade de contratar: não há requisitos ou condições que limitem essa liberdade, desde que respeitados os direitos dos credores e dos acionistas minoritários. A lei tributária cuida da cisão apenas para definir seus efeitos tributários, sem criar quaisquer restrições à liberdade que prevalece na lei comercial.

11. A exploração exclusiva de atividades agropastoris não é requisito da lei para a aplicação ao lucro derivado dessas atividades da alíquota do Decreto-lei nº 1.382/74. A especialização de atividades facilita, todavia, a apuração do lucro, eliminando questões que possam surgir quanto aos critérios de rateio de despesas gerais comuns a outras atividades. Não pode haver, portanto, dúvida sobre a legitimidade da deliberação de cindir sociedade com o objetivo de facilitar a aplicação da lei.

5. Os Critérios de Avaliação da Parcela do Patrimônio Líquido da Sociedade Cindida Vertida em Outra Sociedade São Convencionais

12. A função da avaliação de bens (na subscrição de capital em bens) ou do patrimônio líquido (na fusão, incorporação ou cisão) é assegurar a realidade do capital social, que é a garantia dos credores nas sociedades em que a responsabilidade de todos os sócios é limitada. O objetivo da lei, ao exigir a avaliação dos bens ou do patrimônio líquido é evitar o "aguamento" do capital social, mediante incorporação de bens ou de patrimônio líquido por valor superior ao real.

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

Na subscrição de capital social esse objetivo resulta claro das disposições do artigo 8º da lei em vigor, que reproduzem, nessa matéria, a orientação do Decreto-lei nº 2.627/40:

- a) o subscritor do capital, ao assinar o boletim de subscrição propondo subscrever número certo de ações mediante transferência de determinados bens para o patrimônio da companhia, declara -- expressa ou implicitamente -- o valor que atribui a esses bens;
- b) se os avaliadores entenderem que o bem vale menos do que o valor atribuído pelo subscritor, a incorporação somente pode ser feita pelo valor de avaliação, mas o subscritor não é obrigado a aceitá-la; se não a aceitar, o ato de subscrição fica sem validade (art. 8º, § 3º);
- c) se os avaliadores entenderem que o bem tem valor igual ou superior ao atribuído pelo subscritor e a Assembleia Geral aprovar o laudo de avaliação, o ato de subscrição torna-se perfeito, vinculando o subscritor; mas, nessa hipótese, o bem é incorporado pelo valor dado pelo subscritor, e não pelo da avaliação: a lei veda expressamente a incorporação de bens ao patrimônio da companhia por valor acima do que lhe tiver dado o subscritor (art. 8º, § 4º).

13. Na fusão, incorporação e cisão o valor pelo qual o patrimônio líquido de uma sociedade é vertido em outra em integralização de capital social é livremente convencionado entre as sociedades e os sócios interessados. A lei anterior já o admitia implicitamente, ao dispor que as operações de fusão e de incorporação iniciavam-se pela aprovação, pelas Assembleias Gerais, das "bases da oneração", ou seja, das condições convencionadas entre as sociedades interessadas.

A função da avaliação do patrimônio líquido vertido por uma sociedade em outra é a mesma da avaliação de bens transmitidos em integralização de ações, ou seja, assegurar a realidade do capital social declarado no estatuto ou contrato social.

14. A Lei nº 6.404/1976 regulou mais pormenoradamente as operações de fusão, incorporação e cisão, tornando explícita essa função da avaliação:

a) a relação de substituição das ações e os critérios de avaliação do patrimônio líquido devem ser estipulados no protocolo (art. 224, I e III); a lei reconhece, portanto, que o valor de transmissão do patrimônio líquido é convencional, cabendo às sociedades interessadas estabelecer os critérios de sua fixação;

b) o artigo 226 dispõe que as operações de incorporação, fusão e cisão somente poderão ser efetivadas nas condições aprovadas (e, consequentemente, pelo valor de patrimônio líquido ajustado pelas sociedades interessadas) se os peritos nomeados determinarem que o valor do patrimônio líquido ou patrimônios líquidos a serem vertidos para a formação do capital social é, ao menos, igual ao montante do capital a realizar.

Para a lei comercial, o que importa é, portanto que os bens (ou o patrimônio líquido) não sejam transmitidos por valor superior ao real. Se as partes acordarem em transmitir por valor inferior, não há nenhuma objeção da lei comercial: ao contrário, quanto mais subavaliado o patrimônio líquido, maior a garantia dos credores, que é a única razão pela qual a lei comercial exige avaliação.

15. A legislação tributária também não contém nenhuma norma que prescreva determinado critério de avaliação ao patrimônio líquido nas operações de incorporação, fusão e cisão, e, implicitamente, admite a transmissão de patrimônios (ou parcelas de patrimônios) por qualquer valor convencional, inferior ao de mercado, tanto que somente admite perda de capital na extinção de participação societária na medida em que o custo de aquisição dessa participação excede do valor de acervo líquido recebido em substituição, depois de avaliado a preços de mercado (DL nº 1.598/77, art. 34, I).

16. Dois Pareceres Normativos da Coordenação do Sistema de Tributação (nºs 462/1971 e 51/1979) apreciaram a questão dos critérios de avaliação do patrimônio líquido nas operações de fusão, cisão e incorporação.

O primeiro apreciou hipótese de incorporação em que a sociedade a ser incorporada tinha patrimônio líquido contábil negativo e o consulente

pretendia proceder à incorporação "mediante simples apropriação dos saldos das contas constantes do balanço de encerramento da incorporada, inclusive prejuízos ...". A CST respondeu corretamente que essa mera apropriação de contas é impossível, posto que a lei comercial requer que o aumento de capital da incorporadora seja formado com o valor de patrimônio líquido da incorporada, certificado por avaliadores. E é óbvio que a incorporação não pode processar-se com base em valor de patrimônio líquido contábil inexistente, porque absorvido por prejuízos. Daí a ementa do Parecer, declarando "incabível a incorporação de empresas tomando-se por base outros valores que não o do patrimônio líquido da incorporada".

O PN-CST nº 51/79 repete essa proposição, ao declarar no item 6.3 que "em face da exigência legal de avaliação do patrimônio líquido, fica desde logo descartada a possibilidade de simples apropriação dos saldos contábeis constantes do balanço de encerramento da sociedade extinta".

17. Apropriar saldos contábeis constantes do balanço da incorporada não se confunde, entretanto, com a avaliação do seu patrimônio líquido segundo os critérios de apreciação de bens e obrigações no balanço da sociedade anônima. A possibilidade de adoção desses critérios legais é, inclusive, expressamente reconhecida no seguinte trecho do PN-CST nº 51/79:

"6.2 A avaliação será promovida com obediências às normas do artigo 8º da Lei nº 6.404/76; os peritos poderão utilizar critérios de avaliação que julgarem convenientes, mas a lei exige que, no laudo, sejam consignados os critérios e os elementos de comparação adotados, bem assim a juntada dos documentos relativos aos bens avaliados (§ 1º)."

18. Cabe referir, entretanto, que alguns agentes fiscais emprestam ao Parecer Normativo CST nº 462/71 sentido diferente do que está expresso no seu texto, confundindo "apropriação do saldo de contas da incorporada", independentemente de avaliação, com "avaliação pelos critérios legais que devem ser observados no balanço patrimonial".

A cisão não pode ser processada sem a avaliação da parcela de patrimônio líquido vertida em aumento de capital social, mas os critérios convencionais adotados pela Assembleia Geral de sociedade cindida podem, inquestionavelmente, ser aqueles prescritos pela própria lei para o levantamento do balanço. Procedida a avaliação segundo esses critérios

duas situações podem ocorrer, se a sociedade cindida tem patrimônio líquido positivo:

a) se a contabilidade registra os elementos patrimoniais ativos e passivos segundo os critérios legais de avaliação que devem ser adotados no balanço patrimonial, o valor de patrimônio líquido encontrado pelos peritos será, necessariamente, igual ao contábil;

b) caso contrário, os peritos encontrarão valor inferior ou superior ao contábil, e nesse caso terá aplicação o disposto no artigo 226 da lei de sociedades por ações, isto é, a operação somente poderá ser efetivada nas condições aprovadas se os peritos determinarem que o valor da parcela de patrimônio a ser vertida para a formação de capital social é, ao menos, igual ao montante do capital a realizar.

É evidente que essa condição da lei não poderá ser satisfeita se o valor de patrimônio líquido da parcela a ser vertida for negativo, tal como na hipótese apreciada no PN-CST nº 462/71.

19. Por essas razões, parece-nos que é perfeitamente legítima a cisão parcial de sociedade na qual se convenciona que a parcela de patrimônio líquido a ser vertida seja avaliada segundo os critérios legais de levantamento do balanço patrimonial, e que a operação pode ser efetivada, sem qualquer obrigação fiscal, desde que os peritos avaliadores verifiquem que o valor da parcela de patrimônio líquido, determinada segundo esses critérios, é ao menos igual ao montante de capital social a ser integralizado.

6. Na Cisão Descrita na Consulta Não Pode Ocorrer Distribuição Disfarçada de Lucros

20. Na cisão parcial em que uma parcela de patrimônio é vertida em nova sociedade não se configura, por definição, qualquer das hipóteses que a lei tributária conceitua como distribuição disfarçada de lucros.

O Decreto-lei nº 1.598/1977 regula a distribuição disfarçada de lucros nos artigos 60 a 62, distinguindo duas categorias:

a) os negócios relacionados no artigo 60 entre a pessoa jurídica e pessoa física a ela ligada; e

b) negócios que a companhia contrata com o acionista controlador (ou seus parentes) diretamente ou com sociedade na qual tenha interesse.

21. A cisão é negócio jurídico típico do direito societário, pelo qual uma pessoa jurídica se reorganiza, dividindo seu patrimônio em duas ou mais parcelas e transferindo ao menos uma dessas parcelas para outra sociedade, existente ou constituída no ato da cisão.

A versão de parcela de patrimônio em outra sociedade não se confunde com alienação de bens. Quer por esse aspecto, quer pelo fato de que a parcela de patrimônio é transferida para uma pessoa jurídica, o negócio de cisão não pode, portanto, ser compreendido no conceito legal de "alienação, por valor notoriamente inferior ao de mercado, de bem do ativo a pessoa física ligada" que consta do item I do artigo 60 do Decreto-lei nº 1.598/77 como modalidade de distribuição disfarçada de lucros.

22. Na cisão parcial com versão de parcela do patrimônio líquido em nova sociedade também não pode ocorrer, por definição, distribuição disfarçada a acionista controlador, tal como conceituado no artigo 61 do Decreto-lei nº 1.598/77, pois:

a) a distribuição somente pode ocorrer em negócio que a pessoa jurídica contrata (em condições de favorecimento) com o acionista controlador ou com sociedade na qual o acionista controlador tenha, direta ou indiretamente, interesse (DL nº 1.598/77, art. 61, § 1º, b);

b) a versão de parcela de patrimônio em sociedade constituída em decorrência da cisão não é negócio jurídico com sociedade preexistente, na qual o acionista controlador tenha interesse;

c) as ações da nova sociedade constituída são atribuídas aos sócios da sociedade cindida na mesma proporção das ações que possuem, não havendo, portanto, possibilidade de o acionista controlador auferir qualquer vantagem.

7. Tributação da Sociedade Cindida

23. A sociedade cindida, que remanescerá com o patrimônio relativo às atividades agropastoris, com a nova denominação social de Agroflorestal

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

Sabará e Família S.A. e tendo como objeto social as atividades descritas no artigo 7º do Decreto-lei nº 902/69 deverá pagar o imposto anual de renda calculado pela alíquota do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.382/74, observado o disposto no § 3º do mesmo Decreto-lei.

8. A Origem dos Recursos Aplicados em Reflorestamento não Influi na Aplicação do Decreto-lei nº 1.382/74

24. O Decreto-lei nº 1.382/74 define a alíquota do imposto de renda incidente sobre o lucro de atividades agropastoris sem estabelecer qualquer requisito ou condição à aplicação dessa alíquota especial, ao invés da alíquota geral em vigor para a tributação do lucro derivado de outras atividades. Para sua aplicação é, portanto, indiferente a natureza ou origem dos recursos financeiros investidos na formação de florestas que integram o ativo da sociedade agropastoril.

CONCLUSÃO

Por essas razões, nossa opinião sobre os aspectos da legislação do imposto que interessam à operação de cisão descrita na consulta coincide com as conclusões a que chegou o Dr. Geraldo Carvalho Bisneto em seu parecer jurídico, que subscrevemos.

Rio de Janeiro, 29 de maio de 1978