

U N I V E R S I D A D E F E D E R A L D O P A R A N Á

**SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA**

**FUSÃO - CISÃO - INCORPORAÇÃO, NORMAS GERAIS, PROCEDIMENTOS
CONTÁBEIS, MUDANÇAS NA ESTRUTURA JURÍDICA DA EMPRESA E
TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.**

GILBERTO QUADROS

ORIENTADOR: PROF. VICENTE PACHECO

**CURITIBA
1997**

U N I V E R S I D A D E F E D E R A L D O P A R A N Á

**SETOR DE CIÊNCIAS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA**

**FUSÃO - CISÃO - INCORPORAÇÃO, NORMAS GERAIS, PROCEDIMENTOS
CONTÁBEIS, MUDANÇAS NA ESTRUTURA JURÍDICA DA EMPRESA E
TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.**

GILBERTO QUADROS

**Monografia apresentada a
Universidade Federal do Paraná
para o curso de pós-graduação “Lato
Senso” de Especialização em
Controladoria sob a orientação do
Professor Vicente Pacheco.**

**CURITIBA
1997**

Agradecimentos

Agradeço os Conselheiros e Diretoria do CRC/PR, a senhora Maria Célia e as jovens Liana, Lorena e Letícia que muito contribuíram para a realização deste trabalho.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	05
2. OBJETIVOS	06
3. HIPÓTESES	07
4. JUSTIFICATIVA	08
5. METODOLOGIA	09

CAPÍTULO 1

I - Conceitos	11
II - Constituição de Nova Empresa	12
III - Exigências Preliminares	12
IV - Avaliação do Patrimônio Líquido	14
V - Aprovação dos Atos	15
VI - Incorporação da Controlada pela Controladora	15
VII - Efetivação das Operações	15
VIII - Arquivamento de Atos	16
IX - Responsabilidade dos Sucessores na Cisão	16
X - Direito dos Credores	17
XI - Levantamento de Balanço	17
XII - Atos relativos ao Registro do Comércio e ao CGC	17
XIII - Atos relativos ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas e ao CGC	23

CAPÍTULO 2

I - Procedimentos contábeis que ocorrem nas operações de Fusão - Incorporação - Cisão	26
---	----

CAPÍTULO 3

I - Mudança na Estrutura Jurídica da Empresa	52
--	----

CAPÍTULO 4

I - Tratamento Tributário	56
---------------------------	----

CONCLUSÃO	63
-----------	----

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	64
----------------------------	----

1. INTRODUÇÃO

As empresas que estão sob o comando familiar prevendo que no futuro estarão sujeitas a extinção, estão aderindo a gestão profissional realizando as operações de Fusão, Cisão e Incorporação com outros grupos empresariais da mesma atividade que já possuem na sua produtividade tecnologia que estão acompanhando a globalização e que esta união irá proporcionar maiores investimentos no seu processo produtivo, tendo seu produto final com melhor qualidade. Ouvimos recentemente na mídia a prática de uma dessas operações entre dois grupos empresariais que são conhecidos mundialmente no ramo automobilístico, a decisão tomada por essas empresas poderão servir de incentivo aos empresários do Brasil.

O objetivo deste trabalho, é demonstrar a situação das empresas antes e após a prática dessas operações, evidenciando as normas gerais de elaboração, aspectos contábeis, mudança jurídica e tratamento tributário.

No primeiro capítulo serão demonstradas as normas gerais aos aspectos conceituais e desenvolvimento das operações de Fusão, Cisão e Incorporação entre as empresas envolvidas.

No capítulo dois demonstraremos os procedimentos contábeis aplicados para cada operação.

No capítulo três veremos as mudanças que ocorrem na estrutura jurídica da empresa.

No capítulo quatro iremos evidenciar o tratamento tributário atribuído às empresas que optam por estas operações.

2. OBJETIVOS

TEMA

Fusão - Cisão - Incorporação, normas gerais, procedimentos contábeis, mudanças na estrutura jurídica da empresa e tratamento tributário.

OBJETIVO GERAL

a) Demonstrar os tipos de operações realizadas, sua avaliação patrimonial, enfocando também os aspectos contábeis, situação patrimonial, situação jurídica e tratamento tributário após qualquer umas das operações.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

a) Evidenciar as formas das operações, apresentando-as com casos práticos informando as mudanças patrimoniais, jurídicas e do tratamento dado pela autoridade fiscal.

3. HIPÓTESES

As operações de Fusão - Cisão e Incorporação, são realizadas no sentido do melhoramento no processo produtivo dando ênfase na qualidade final para satisfazer as expectativas do seu público consumidor.

4. JUSTIFICATIVA

Os empresários brasileiros estão acompanhando as operações realizadas por grupos empresariais líderes mundiais no seu segmento, as quais refletem diretamente na concorrência interna no país. Em decorrência desse processo evolutivo o empresariado nacional que tem tecnologia de ponta e saúde financeira oriundas da sua competência produtiva, estão adquirindo parte das empresas que tem possibilidades de atingir a modernidade exigida pela globalização.

5. METODOLOGIA

O presente trabalho se desenvolverá a partir da conceituação e evolução das normas gerais dos procedimentos aplicados para realização das operações.

Seqüencialmente, abordaremos os aspectos contábeis para evidenciar os lançamentos das operações realizadas, caso a caso, as mudanças jurídicas e as responsabilidades perante o fisco.

CAPÍTULO 1

Conceitos
Constituição de Nova Empresa
Exigências Preliminares
Avaliação do Patrimônio Líquido
Aprovação dos Atos
Incorporação da Controlada pela Controladora
Efetivação das Operações
Arquivamento de Atos
Responsabilidade dos Sucessores na Cisão
Direito dos Credores
Levantamento de Balanço
Atos relativos ao Registro do Comércio e ao CGC
Atos relativos ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas e ao CGC

1. CONCEITOS

As operações de fusão, incorporação ou cisão podem ser realizadas entre sociedades de tipos diferentes e devem ser deliberadas na forma prevista na legislação vigente para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.

1.1. FUSÃO

A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar uma nova sociedade que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.

Nesse tipo de operação não existe dissolução, e, sim, extinção de sociedade. Isto porque não ocorre liquidação, mas transferência do patrimônio social da empresa fusionada, uma vez que a nova sociedade assume, como sucessora, todas as obrigações ativas e passivas das empresas extintas.

1.2. INCORPORAÇÃO

A operação de incorporação é aquela pela qual uma ou mais sociedades que são absorvidas por outra que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

O processo de incorporação ocorre sempre duas ou mais sociedades que são absorvidas e, incorporadora, aquela que subsiste e assume o Ativo e o Passivo das que são extintas.

A incorporação de sociedades resulta em reforma do estatuto ou alteração contratual da empresa incorporadora em decorrência do aumento do seu capital social, aumento esse subscrito pelos acionistas ou sócios da sociedade incorporada.

1.3. CISÃO

Cisão é a operação através da qual a pessoa jurídica 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 versão for parcial.

1.3.1. Cisão Parcial

A cisão parcial se verifica com o desmembramento de parte do patrimônio social para a criação de sociedade nova ou para que esse patrimônio se integre no de outra sociedade já existente, de tipo igual ou de tipo diferente da sociedade cindida.

Na cisão parcial há apenas, a transferência de parte do patrimônio para uma ou mais sociedades, a serem constituídas ou já existentes. Logo, na cisão parcial a sociedade cindida tem o seu capital reduzido, na proporção do patrimônio transferido.

1.3.2. Cisão Total

Embora a legislação não disponha a respeito, é de se concluir que, quando a cisão for total, a sociedade deverá transferir a totalidade do seu patrimônio para pelo, menos, duas sociedades. Isso porque, havendo a versão de todo o patrimônio para uma única sociedade estará ocorrendo, na verdade, uma incorporação.

A cisão total se verifica quando todo o patrimônio da sociedade é dividido e incorporado a duas ou mais empresas, novas ou já existentes, do mesmo tipo social da sociedade cindida ou não.

Na cisão total há a transferência de todo o patrimônio, isto é, do complexo de bens, direitos e obrigações extinguindo-se nesse caso, a sociedade cindida.

2. CONSTITUIÇÃO DE EMPRESA NOVA

Quando, em decorrência da operação, for criada uma nova empresa, devem ser observadas as normas reguladoras existentes para a constituição de novo tipo de sociedade.

Dessa forma, se, por exemplo, a fusão se faz de duas sociedades não anônimas para a criação de uma sociedade anônima, devem ser observadas as regras especiais relativas à constituição das companhias.

3. EXIGÊNCIAS PRELIMINARES

Como as operações de incorporação, fusão e cisão resultam em modificações profundas para as sociedades participantes e seus sócios ou acionistas, algumas exigências preliminares devem ser observadas, conforme examinamos a seguir.

3.1 PROTOCOLO

Os órgãos da administração ou sócios das sociedades interessadas em incorporação em sociedade existente, devem firmar um protocolo que trace as normas gerais a serem observadas na operação.

Caracterizado como um compromisso preliminar, o protocolo fica sujeito à condição de aprovação por parte dos órgãos competentes das sociedades interessadas, o qual deve conter os seguintes requisitos:

- a) O número, espécie e classe das opções, ou número de quotas, que serão atribuídas em substituição dos direitos de sócios que se extinguirão e os critérios utilizados para determinar as relações de substituição;
- b) Os elementos ativos e passivos que formarão cada parcela do patrimônio, no caso de cisão;
- c) Os critérios de avaliação do Patrimônio Líquido, a data em que será realizada a avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores;
- d) A solução a ser adotada quanto às quotas do capital de uma das sociedades possuídas por outra;
- e) O valor do capital das sociedades a serem criadas ou do aumento ou redução do capital das sociedades que forem parte na operação;
- f) O projeto ou projetos de estatutos, ou de alterações estatutárias, que deverão ser aprovados para efetivar a operação;
- g) Todas as demais condições a que tiver sujeita a operação.

3.2 JUSTIFICAÇÃO

Nas operações de fusão, incorporação ou cisão, os órgãos da administração ou sócios das sociedades interessadas devem apresentar juntamente com o protocolo, uma justificação contendo as razões da operação e o interesse da sociedade na sua realização.

Nas sociedades por ações, as operações em exame terão de ser submetidas à deliberação da Assembléia Geral das companhias interessadas mediante a justificação mencionada. Nas demais sociedades, serão submetidas à reunião dos associados. Na justificação serão expostos:

- a) Os motivos ou fins da operação, e o interesse da sociedade na sua realização;

b) As ações que os acionistas preferenciais receberão e as razões para a modificação dos seus direitos, se prevista, no caso das sociedades por ações ou, as quotas que os sócios respectivos receberão, nas demais sociedades;

c) A composição, após a operação, segundo espécies e classes das ações, do capital das companhias que deverão emitir ações em substituição às que se deverão extinguir, ou a composição do capital considerando-se as quotas dos respectivos sócios, nas demais sociedades;

d) O valor do reembolso das ações ou quotas a que terão direito os acionistas ou sócios dissidentes.

3.3 DELIBERAÇÃO DOS ACIONISTAS OU SÓCIOS

Em face dos argumentos apresentados na justificação, os sócios ou acionistas das sociedades deliberam a realização ou não da operação.

Tratando-se de sociedade anônima, a deliberação sobre a incorporação do companhia em outra, sua fusão ou cisão, tem de ser aprovada por acionistas que representem metade, no mínimo, das ações com direito a voto, se maior *quorum* não for exigido pelo estatuto da companhia fechada.

Ocorrendo aprovação do protocolo, faz-se necessário que se proceda a uma avaliação dos patrimônios a serem vertidos para outra ou outras sociedades, conforme examinamos no item a seguir.

3.3.1. AUMENTO DE CAPITAL

A Assembléia Geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deve autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido.

Por sua vez, a sociedade que houver de ser incorporada deve autorizar seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

3.3.2. ACIONISTA OU SÓCIO DISSIDENTE

Desde 21/12/89, o acionista que divergir da liberação da Assembléia Geral que aprovar a incorporação da companhia em outra, sua fusão ou cisão, não tem direito de retirar-se da sociedade, mediante o reembolso do valor de suas ações. Esse direito decaiu, em razão da alteração do *caput* do artigo 137 da Lei das Sociedades por Ações (LSA), efetuada pela Lei 7.958/89, que expressamente suprimiu a hipótese de recesso nos casos de incorporação, fusão ou cisão.

Há pessoas que entendem que esse direito do acionista permanece, em virtude de não ter sido alterado ou revogado o artigo 230 da mesma Lei, que também regula o direito de retirada nesses casos.

Cabe alertar, entretanto, que se o novo texto pretende, justamente, eliminar a hipótese de retirada em razão de incorporação, fusão ou cisão, não faz sentido o artigo 230, que estabelece norma em contrário, continuar vigindo. É o caso clássico de revogação tácita.

Acrescentamos o Art. 230, com a nova redação dada pela Lei 9457, de 05-05-1997.

Nos casos de incorporação ou fusão, o prazo para exercício do direito de retirada, previsto no art. 137, inciso II, será contado a partir da publicação da ata que aprovar o

protocolo ou justificação, mas o pagamento do preço de reembolso somente será devido se a operação vier a efetivar-se.

Parágrafo único. O prazo para o exercício desse direito será contado da publicação da ata da assembléia que aprovar o protocolo ou justificação da operação, mas o pagamento do preço de reembolso somente será devido se a operação vier a efetivar-se.

4. AVALIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

A avaliação prévia do Patrimônio Líquido a ser incorporado ao capital da empresa sucessora deve ser feita por 3 peritos ou por empresa especializada.

No laudo de avaliação devem ser indicados os critérios de avaliação, bem como os elementos de comparação adotados, sendo o mesmo instruído com os documentos relativos aos bens avaliados.

Os critérios mais conhecidos de avaliação do patrimônio social são:

- a) Contábil;
- b) Valor de mercado;
- c) Rentabilidade futura; e
- d) Cotação das ações no mercado de capitais.

4.1 NOMEAÇÃO DOS PERITOS

Na incorporação, a nomeação dos peritos para avaliar o Patrimônio Líquido da sociedade a ser incorporada fica a cargo da incorporadora.

Na hipótese de fusão cada sociedade nomeia os peritos responsáveis pela avaliação do patrimônio das demais sociedades.

Em relação à cisão que objetiva verter parte do patrimônio em sociedade já existente, devem ser obedecidas as mesmas disposições relativas à incorporação, isto é, os peritos são nomeados pela sociedade que vai receber a parcela do patrimônio.

Já na cisão que ocorre para criar nova sociedade, com a transferência parcial do patrimônio da sociedade cindida, os peritos devem ser nomeados pela empresa cindida.

Nas sociedades anônimas, a Assembléia Geral que nomear os peritos deve funcionar, também, como Assembléia de constituição da nova companhia.

4.1.1. SOCIEDADE ANÔNIMA

Sempre que a nomeação dos peritos ficar a cargo de sociedade anônima, esses devem ser designados pela Assembléia Geral Extraordinária.

4.2 LAUDO DE AVALIAÇÃO

A decisão definitiva quanto à realização da operação desejada é obtida com análise do laudo de avaliação.

Assim, havendo aprovação do laudo pela incorporadora, a sociedade incorporadora pode ser, finalmente extinta.

Os sócios ou acionistas interessados na operação de fusão ao tomarem conhecimento do Parecer dos peritos devem reunir-se para resolver sobre a constituição definitiva da nova sociedade, sendo-lhes vedado votar o laudo de avaliação do Patrimônio Líquido da sociedade de que fazem parte.

5. APROVAÇÃO DOS ATOS PELOS DEBENTURISTAS

A incorporação, fusão ou cisão de companhia emissora de debêntures em circulação deve ser submetida previamente ao debenturistas, os quais devem ser reunidos em Assembléia especialmente convocada para esse fim.

Entretanto, dispensa-se a aprovação pela Assembléia se for assegurado aos debenturistas que assim o desejarem, durante o prazo mínimo de 6 meses a contar da data da publicação das Atas das Assembléias relativas à operação, o resgate das debêntures de que forem titulares. Em casos de cisão, a sociedade cindida e as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio respondem solidariamente pelo resgate das debêntures.

6. INCORPORAÇÃO DA CONTROLADA PELA CONTROLADORA

Havendo a incorporação, pela controladora, de companhia controlada, além das informações previstas nos subitens 3.1 e 3.2 deste trabalho deve, ainda, ser apresentado à Assembléia Geral da controlada, o cálculo das relações de substituição das ações dos acionistas controladores da controlada com base no valor de Patrimônio Líquido das ações da controladora e da controlada, avaliados os dois patrimônios na mesma data, segundo os mesmos critérios, a preços de mercado.

Se as relações de substituição das ações dos acionistas controladores, previstas no protocolo da incorporação, forem menos vantajosas que as resultantes da comparação anteriormente mencionada, os acionistas dissidentes da deliberação da Assembléia Geral da controlada que aprovar a operação terão direito de escolher entre o valor de reembolso previsto na legislação ou:

- a) No caso de companhia aberta, pela cotação média das ações em bolsa de valores ou em balcão, verificada nos 30 dias anteriores à data da Assembléia que deliberar sobre a incorporação;
- b) No caso de companhia fechada, pelo valor de Patrimônio Líquido a preços de mercados.

O mencionado neste item não se aplica aos casos em que as ações do capital da controlada sejam adquiridas no pregão da bolsa de valores ou mediante oferta pública.

As normas especiais mencionadas neste item aplicam-se, também à fusão de companhia controladora e controlada.

7. EFETIVAÇÃO DAS OPERAÇÕES

A fusão, incorporação e cisão somente podem concretizar-se, nas condições aprovadas, se os peritos nomeados determinarem que o valor do patrimônio a ser vertido para a formação do capital social é, pelo menos, igual ao montante do capital a realizar.

As ações ou quotas do capital da sociedade a ser incorporada que forem de propriedade da incorporadora poderão, de acordo com o que estabelecer o protocolo de incorporação, ser extintas, ou substituídas por ações em tesouraria da incorporadora, até o limite dos lucros acumulados e reservas, excetuando-se a Reserva Legal. Esse procedimento também pode ser adotado nas operações de fusão, quando uma das

sociedades fundidas for proprietária de ações ou quotas de outra, ou na cisão, quando as ações ou quotas do capital da sociedade cindida forem de propriedade da companhia que absorver parcela do seu patrimônio.

7.1 TRANSFERÊNCIA DE VALORES PARA AS SUCESSORAS

Tendo em vista a exigência legal da prévia avaliação do Patrimônio Líquido, a Administração Tributária esclareceu que fica descartada a possibilidade de, nas operações de fusão, incorporação ou cisão, serem simplesmente apropriados os saldos contábeis do balanço de sociedades fundidas, incorporadas ou cindidas.

Uma corrente de doutrinadores entende que, nesses casos, não há obrigatoriedade de se transferir contabilmente para a sucessora os mesmos valores constantes do laudo de avaliação. Podem ser considerados, por ocasião da transferência, os valores contábeis da empresa incorporada, fusionada ou cindida. Com isso o que a Administração Tributária pretendeu esclarecer é que as contas integrantes do Patrimônio Líquido (lucros acumulados, reservas, prejuízos acumulados) não podem ser transferidas para a sucessora, pois o que se transfere são as contas representativas de bens, direitos e obrigações.

Assim, entendem os doutrinadores que o que está descartada é a consolidação de todas as contas, inclusive lucros e prejuízos acumulados, mas que a legislação não proíbe nem considera incorreta a contabilização de bens, de direitos e obrigações vertidos pelos saldos contábeis, independentemente do laudo de avaliação indicar valores mais altos.

8. ARQUIVAMENTO DE ATOS

Nas operações de incorporação, com a conseqüente extinção da empresa incorporada, compete à incorporadora promover o arquivamento dos atos relativos à incorporação.

Nos casos de fusão, uma vez constituída a nova sociedade, cabe aos primeiros administradores promover o arquivamento dos atos pertinentes à fusão.

Na ocorrência de cisão parcial, o arquivamento dos atos relativos à operação cabe aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

Quando ocorrer cisão total, com conseqüente extinção da companhia cindida, compete aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento dos atos da operação.

Se a empresa a quem couber o arquivamento for uma sociedade anônima, há, ainda a obrigatoriedade de publicar, de acordo com a legislação vigente, os atos relativos à fusão, cisão ou incorporação.

9. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES NA CISÃO

A responsabilidade das empresas sucessoras pelos direitos e obrigações das sociedades cindidas ocorre da forma a seguir examinada.

9.1 CISÃO PARCIAL

Na ocorrência de cisão parcial, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da empresa cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão.

9.2 CISÃO TOTAL

Quando ocorrer cisão total, com a conseqüente extinção da sociedade cindida, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da cindida sucederão a esta, na proporção dos Patrimônio Líquidos que forem transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

10. DIREITO DOS CREDORES

O credor anterior à incorporação ou fusão que se sentir prejudicado pela operação, poderá pleitear judicialmente a sua anulação, até 60 dias depois de publicados os atos correspondentes.

Se nesse prazo ocorrer a falência da sociedade incorporadora ou da sociedade nova resultante da fusão, qualquer credor anterior terá o direito de pedir a separação dos patrimônios para que os créditos sejam pagos pelos bens das respectivas massas.

O ato de cisão parcial poderá estipular que as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da empresa cindida serão responsáveis apenas pelas obrigações que lhes foram transferidas, sem solidariedade entre si, ou com a empresa cindida.

Nesse caso, qualquer credor anterior poderá se opor à estipulação, em relação ao seu critério, desde que notifique a sociedade no prazo de 90 dias a contar da data da publicação dos atos da cisão.

11. LEVANTAMENTO DE BALANÇO

Para fins de atender à legislação do Imposto de Renda, a empresa incorporada, fusionada ou cindida deve elaborar Balanço e Demonstração de Resultado na data da ocorrência de qualquer desses eventos, sendo admitido que o Balanço seja levantado, máximo, até 30 dias antes da deliberação que aprovar a operação.

12. ATOS RELATIVOS AO REGISTRO DO COMÉRCIO E AO CGC

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, os atos relativos ao Registro do Comércio e ao Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda (CGC/MF) são praticados simultaneamente, tendo em vista que as alterações dos dados relativos ao CGC são comunicadas no mesmo processo de alteração ou ato equivalente do Registro do Comércio.

As alterações devem ser comunicadas à Junta Comercial, ainda que se refiram exclusivamente ao CGC.

12.1. DOCUMENTOS PARA A PRÁTICA DE ATOS SIMULTÂNEOS NA INCORPORAÇÃO

Quando da incorporação de empresas, a documentação necessária para os atos simultâneos relativos ao Registro do Comércio e ao CGC deve ser entregue na respectiva Junta Comercial da localidade da empresa incorporada.

A documentação é a relacionada no quadro-resumo a seguir.

REGISTRO DO COMÉRCIO

1. Requerimento ao Presidente da Junta
2. Ata da Assembléia Geral da sociedade incorporadora, aprovando o protocolo e a justificação.
3. Atas das Assembléias Gerais das sociedades a serem absorvidas.
4. Ata da Assembléia Geral da sociedade incorporadora, nomeando os peritos para avaliação do Patrimônio Líquido das sociedades a serem incorporadas.

Ata da Assembléia da sociedade incorporadora, que aprovou laudo de avaliação, fornecidos pelos peritos.

6. Ficha Cadastro Nacional correspondente a cada uma das empresas incorporadas, motivo 02- INCORPORAÇÃO.

7. Ficha de Cadastro Nacional correspondente à empresa incorporadora, motivo 23 - INCORPORADORA.

8. Documentos de Identidade (ou fotocópias autenticadas) dos sócios ou administradores e conselheiros fiscais, destes últimos quando houver.

9. Certidão Negativa dos signatários dos atos, relativa às distribuições dos feitos criminais ajuizados por crimes de prevaricação, falência, fraudulenta, peita ou suborno, concussão, peculato, contra a propriedade, a fé pública e a economia popular.

10. Recolhimento de Taxas.

CADASTRO G. CONTRIBUINTE

Ficha de Alteração (FA), em 3 vias, correspondente à incorporadora, se for o caso.

Cartão do CGC da incorporadora (sede), se apresentada FA.

Com relação às empresas incorporadas, ver letras "a" a "e" do subitem 13.2 deste trabalho.

OBSERVAÇÕES:

- a) Nas empresas que não sejam sociedades por ações, os documentos mencionados nos itens 2,3,4 e 5 serão substituídos por alterações nos contratos sociais das empresas envolvidas;
- b) Será apresentada a FA, se tiver havido alteração nos dados da incorporadora (nome comercial, faixa de capital, etc...)

12.2. DOCUMENTAÇÃO PARA A PRÁTICA DOS ATOS SIMULTÂNEOS NA FUSÃO

Na ocorrência de fusão, a documentação necessária para os atos simultâneos relativos ao registro do Comércio e ao CGC deve ser entregue na Junta Comercial da localidade da empresa resultante da fusão. A referida documentação é a relacionada no quadro resumo a seguir.

REGISTRO DO COMÉRCIO

Requerimento ao Presidente da Junta.

2. Ata da Assembléia Geral dos acionistas de cada sociedade decidindo a fusão.
3. Ata da Assembléia Geral conjunta realizada com a presença dos acionistas das sociedades interessadas, na qual foram aprovados os laudos de avaliação e deliberada a constituição definitiva da nova sociedade.
4. Relação dos Acionistas da nova sociedade da qual constarão, obrigatoriamente, nome, nacionalidade, estado civil, profissão, documento de identidade, indicação de residência e o número de ações de cada um.
5. Documentos de Identidade (ou fotocópias autenticadas) dos sócios ou administradores e conselheiros fiscais, destes últimos quando houver.
6. Ficha - Cadastro Nacional, correspondente a cada uma das sociedades fusionadas, motivo 04 FUSÃO.
7. Ficha - Cadastro Nacional correspondente à nova sociedade, motivo 22 - RESULTANTE POR FUSÃO.
8. Certidão Negativa dos signatários dos atos, relativa às distribuições dos feitos criminais ajuizados por crimes de prevaricação, falência, fraudulenta, peita ou suborno, concussão, peculato, contra a propriedade, a fé pública e a economia popular.
9. Recolhimento de Taxas.
10. Recolhimento de Taxas.

OBSERVAÇÃO:

Nas empresas que não sejam sociedades por ações, os documentos citados nos itens 2, 3 e 4 serão substituídos por alteração dos contratos sociais das empresas envolvidas;

CADASTRO G. CONTRIBUINTE

Ficha de Inscrição do Estabelecimento-Sede, correspondente à nova empresa.

Cartão de Identificação do Contribuinte (CIC) do administrador ou sócio da nova empresa, que tiver sido indicado como responsável perante o Ministério da Fazenda (ou cópia do documento).

Com relação a empresas fusionadas, ver letras "a" a "e" do subitem 13,2 deste trabalho.

12.3. DOCUMENTAÇÃO PARA A PRÁTICA DOS ATOS SIMULTÂNEOS NA CISÃO PARCIAL

Quando ocorrer cisão parcial, a documentação necessária para os atos simultâneos relativos ao Registro do Comércio e ao CGC deve ser entregue na Junta Comercial respectiva da localidade da empresa cindida, de acordo com o quadro resumo a seguir.

QUADRO RESUMO DOS ATOS SIMULTÂNEOS

REGISTRO DO COMÉRCIO

1. Requerimento ao Presidente da Junta.
2. Ata da Assembléia Geral da sociedade cindida.
- 3.
4. Atos constitutivos da(s) sociedade(s) resultante(s) da cisão.
- 5.
6. Relação dos acionistas ou sócios das sociedades resultantes da cisão, da qual constarão, obrigatoriamente, nome, nacionalidade, estado civil, profissão, documento de identidade, residência e o número de ações ou quotas de cada um.
5. Nova relação dos sócios ou acionistas da sociedade cindida, da qual constarão as informações citadas no item 4 anterior, se tiver havido modificação.
6. Documentos de identidade (ou fotocópias autenticadas) dos sócios ou administradores e conselheiros fiscais, destes últimos quando houver.
7. Ata da Assembléia Geral da sociedade cindida, nomeando os peritos para avaliação do Patrimônio Líquido da parte a ser cindida.
8. Ata da Assembléia da(s) sociedade(s) resultante(s) que aprovou o laudo de avaliação fornecido pelos peritos.
9. Ficha de Cadastro Nacional (FCN) relativa à empresa cindida, motivo 18 - CISÃO PARCIAL.
10. Ficha de Cadastro Nacional (FCN) correspondente a cada uma das empresas resultantes, motivo 24 - RESULTANTE POR CISÃO PARCIAL.
11. Certidão Negativa dos signatários dos atos, relativa às distribuições dos feitos criminais ajuizados por crimes de prevaricação, falência fraudulenta, peita ou suborno, concussão, peculato, contra a propriedade, a fé pública e a economia popular.

CADASTRO GERAL DE CONTRIBUINTES

Ficha de Alteração (FA) correspondente à sociedade cindida, se for o caso.

Cartão do CGC da sociedade cindida (matriz), se apresentada a FA.

Ficha de Inscrição do Estabelecimento-Sede (FIES), de cada uma das resultantes da cisão.

Cartão de Identificação do Contribuinte (CIC), ou fotocópia, do sócio ou administrador responsável por cada uma das empresas resultantes da cisão, perante o Ministério da Fazenda.

OBSERVAÇÕES:

- a) será apresentada a FA, correspondente à sociedade cindida, se tiver havido alteração (faixa de capital, por exemplo);
- b) nas empresas que não sejam sociedades por ações, os documentos citados nos itens 2 e 3 serão substituídos por alterações dos contratos sociais das empresas envolvidas.

12.4. DOCUMENTAÇÃO PARA A PRÁTICA DOS ATOS SIMULTÂNEOS NA CISÃO TOTAL

A documentação necessária para os atos simultâneos relativos ao Registro do Comércio e ao CGC, em virtude de cisão total, deve ser entregue na Junta Comercial respectiva da localidade da empresa cindida, de acordo com o quadro resumo a seguir.

QUADRO RESUMO DOS ATOS SIMULTÂNEOS

RESUMO DO COMÉRCIO

1. Requerimento ao Presidente da Junta.
2. Ata da Assembléia Geral da sociedade cindida.
3. Ata da Assembléia Geral da sociedade cindida, nomeando os peritos que avaliarão o Patrimônio Líquido.
4. Atas das Assembléias das sociedades resultantes da cisão que aprovaram o laudo de avaliação fornecido pelos peritos.
5. Atos constitutivos das sociedades resultantes da cisão.
6. Relação dos acionistas ou sócios das sociedades resultantes da cisão, da qual constarão, obrigatoriamente, nome, nacionalidade, estado civil, profissão, documento de identidade, residência e o número de ações ou quotas de cada um.
7. Documentos de identidade (ou fotocópias autenticadas) dos sócios ou administradores e conselheiros fiscais, destes últimos quando houver.
8. Ficha de Cadastro Nacional (FCN) relativa à empresa cindida motivo 26 - CISÃO TOTAL.
9. Ficha de Cadastro Nacional (FCN) correspondente a cada uma das empresas resultantes da cisão, motivo 25 - RESULTANTE POR CISÃO TOTAL.
10. Certidão Negativa dos signatários dos atos, relativa às distribuições dos feitos criminais ajuizados por crimes de prevaricação, falência fraudulenta, peita ou suborno, concussão, peculato, contra a propriedade, a fé pública e a economia popular;
11. Recolhimento de Taxas.

CADASTRO GERAL DE CONTRIBUINTES

Ficha de Inscrição do Estabelecimento-Sede (FIES), de cada uma das sociedades resultantes da cisão.

Cartão de Identificação do Contribuinte (CIC), ou fotocópia, do sócio ou administrador responsável por cada uma das empresas resultantes da cisão, perante o Ministério da Fazenda.

Com relação à empresa cindida, ver letras “a” a “e” do subitem 13.2 deste trabalho.

OBSERVAÇÃO:

Nas empresas que não sejam sociedades por ações, o documento citado no item 2 será substituído por alterações dos contratos sociais das empresas envolvidas;

13. ATOS RELATIVOS AO REGISTRO CIVIL DAS PESSOAS JURÍDICAS E AO CGC

As sociedades podem ser civis ou comerciais. Os atos relativos ao Registro do Comércio e ao Cadastro Geral de Contribuintes (CGC), do Ministério da Fazenda, nos casos de fusão, incorporação ou cisão de sociedades comerciais foram analisados no item 12 anterior.

A seguir, analisamos os requisitos a serem observados pelas sociedades civis que procedam a operações de incorporação, fusão ou cisão. As sociedades civis são reguladas pelo Código Civil e têm seus atos ou contatos respectivos inscritos no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

13.1. ATOS RELATIVOS AO REGISTRO CIVIL DAS PESSOAS JURÍDICAS

Quando as sociedades civis procederem a operações de fusão, incorporação ou cisão, devem arquivar os atos ou contratos respectivos no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas e apresentar, para esse fim, a seguinte documentação:

- a) requerimento dirigido ao Oficial do Registro Civil das Pessoas Jurídicas;
- b) atos ou contratos relativos à fusão, cisão ou incorporação;
- c) recolhimento das taxas respectivas.

13.2. ATOS RELATIVOS AO CGC

Para fins de atualização dos dados cadastrais relativos ao CGC deve ser comunicado, obrigatoriamente, o encerramento das atividades, do contribuinte ou do estabelecimento sempre que ocorrer a sua incorporação, fusão ou cisão total, no prazo de 30 dias contados da data do evento.

Nesse caso, serão apresentados os seguintes documentos:

- a) documento de Baixa (DB), devidamente preenchido;
- b) Declaração de Rendimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Encerramento de Atividades, juntamente com a declaração correspondente ao ano-calendário anterior ao evento, se ainda não apresentada;
- c) Comprovante original ou cópia do recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social, apurados nas declarações referidas anteriormente, se houver imposto e/ou contribuição social a pagar;
- d) Declaração de Imposto de Renda na Fonte (DIRF), Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) e Declaração do Imposto sobre Produtos Industrializados (DIPI), correspondentes ao período do ano-calendário em que houve o encerramento. Caso não esteja sujeita à apresentação das declarações citadas, a pessoa física responsável perante o Ministério da Fazenda deverá declarar, no campo próprio do Documento de Baixa, sob pena de responsabilidade, que a empresa não está obrigada à apresentação das mesmas;
- e) Cartão CGC do Estabelecimento-Sede e das filiais, quando existirem.

Além da documentação mencionada, a SRF se reserva o direito de exigir a apresentação de outros documentos que julgar necessários.

As alterações de dados da empresa incorporadora e da que absorver parte do Patrimônio de outra, devem ser comunicadas à unidade local da Secretaria da receita Federal da jurisdição respectiva, através da entrega dos seguintes documentos:

- a) Ficha de Alteração (FA), em 3 vias; e

- b) documento cadastral do estabelecimento incorporado ou cindido;
- c) cópia do Cartão de Identificação de Contribuintes (CIC) do novo responsável perante o Ministério da Fazenda, se estiver sendo alterado ou de documento que o substitua.

CAPÍTULO 2

Procedimentos contábeis que ocorrem nas operações de Fusão - Cisão - Incorporação

1.FUSÃO

Suponhamos que as empresas Indústria de Calçados Pisa Bem Ltda. e a Cia. Comercial de Calçados D'LEV tenham decidido promover a sua fusão, como conseqüente criação da nova sociedade por ações denominadas Comércio e Indústria de Calçados Pisa Bem & D'Lev S/A.

Considerando que foram praticados todos os atos necessários à fusão, inclusive a avaliação dos respectivos patrimônios, e, ainda, que foi observado o roteiro constante do subitem 12.2, damos a operação como concretizada, passando então à exemplificação da parte contábil, com valores meramente ilustrativos.

1.1 SITUAÇÃO DAS EMPRESAS ANTES E APÓS A FUSÃO

As empresas que procederam à fusão apresentavam as seguintes situações antes e após a operação:

I - SITUAÇÃO ANTES DA FUSÃO

a) INDUSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA.

Ativo.....	R\$ 21.672,00
Capital	
Mariano Quintilhano (50%)	R\$ 5.000,00
Passivo Fernando Soares (50%)	<u>R\$ 5.000,00</u> R\$ 10.000,00
Reservas e Lucros.....	R\$ 6.720,00
Passivo Circulante.....	<u>R\$ 4.952,00</u> R\$ 21.672,00

b) CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV

Ativo.....	R\$ 33.917,00
Capital	
José Carlos Cardoso (50%)	R\$ 6.000,00
Passivo Angela Cardoso (50%)	<u>R\$ 6.000,00</u> R\$ 12.000,00
Reservas e Lucros.....	R\$ 9.280,00
Passivo Circulante.....	<u>R\$ 12.637,00</u> R\$ 33.917,00

II - SITUAÇÃO APÓS A FUSÃO

COMÉRCIO E INDUSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A

Ativo.....	R\$ 55.589,00
Capital	
Mariano Quintilhano (22%)	R\$ 8.360,00
Fernando Soares (22%)	R\$ 8.360,00
Passivo José Carlos Cardoso (28%)	R\$ 10.640,00
Angela Cardoso (28%)	<u>R\$ 10.640,00</u> R\$ 38.000,00
Passivo Circulante.....	<u>R\$ 17.589,00</u> R\$ 55.589,00

Observação: Para a formação do capital social da empresa resultante da fusão, os lucros e reservas que constavam dos Patrimônios Líquidos das empresas fundidas foram distribuídos proporcionalmente entre os sócios antes do encerramento das sociedades, tendo sido feitos os lançamentos respectivos.

BALANÇOS DAS EMPRESAS FUSIONADAS

Para que fossem procedidos os lançamentos contábeis relativos à fusão, as empresas fusionadas levantaram os respectivos balanços por ocasião da operação.

I - Balanço da INDUSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Caixa.....	7,50	Fornecedores.....	1.720,00
Banco c/Movimento.....	4.540,00	Títulos a Pagar.....	1.950,00
Estoques.....	2.300,00	Provisão p/ I.Renda.....	787,00
Duplicatas a Receber.....	5.750,00	Provisão p/C.S.s/Lucro.....	120,00
Provisão p/Créd. de Liquidação..	(75,50) 12.522,00	Encargos Sociais.....	<u>375,00</u> 4.952,00
Duvidosa			
PERMANENTE		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Investimentos		Capital	
Participações Societárias.....	5.480,00	(já incorporados os Lucros e Reservas)	16.720,00
Imobilizado			
Móveis e Utensílios.....	3.600,00		
Depreciação Acumulada.....	(1.200,00)		
Veículos.....	2.100,00		
Depreciação Acumulada.....	<u>(830,00)</u> 3.670,00		
TOTAL.....	<u>21.672,00</u>	TOTAL.....	<u>21.672,00</u>

II - Balanço da CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV

ATIVO	PASSIVO
CIRCULANTE	
Caixa.....	15,80
Bancos c/Movimentos.....	5.600,00
Estoques.....	6.680,00
Títulos a Receber.....	3.420,00
Duplicatas a Receber.....	6.340,00
Provisão p/Créd. Liquidação Duvidosa	(98,80) 21.957,00

REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

Empréstimos a Coligadas..... 2.300,00

PERMANENTE

Investimentos	
Participações Societárias.....	6.500,00
Imobilizado	
Móveis e Utensílios.....	5.540,00
Depreciação Acumulada.....	(2.380,00) 3.160,00
TOTAL.....	<u>33.917,00</u>

2. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

A seguir demonstramos os lançamentos contábeis de encerramento que devem ser realizados nas empresas fusionadas, bem como os lançamentos relativos à constituição na nova empresa resultante da fusão.

2.1. NAS EMPRESAS FUSIONADAS

Para o encerramento das empresas dissolvidas, procede-se do seguinte modo:

- a) Debitam-se as contas de saldo credor a crédito das sociedades numa conta especial denominada “CONTA DE DISSOLUÇÃO”; e
- b) Creditam-se as contas de saldo devedor a débito das sociedades na mesma conta especial anteriormente mencionada.

Os lançamentos contábeis devem ser, então, efetuados da forma a seguir:

I - Lançamentos procedidos na INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA., para encerramento dos saldos das respectivas contas:

- Pelo encerramento das contas devedoras:

INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA. - C/DISSOLUÇÃO

a DIVERSOS

Pela transferência dos saldos das contas devedoras em virtude da dissolução de n/sociedade por motivo de fusão, e criação de uma sociedade que girará sob a razão social de COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, como segue:

a	CAIXA		
	Saldo d/conta.....	7,50	
a	BANCOS C/MOVIMENTO		
	Saldo d/conta.....	4.540,00	
a	ESTOQUES		
	Saldo d/conta.....	2.300,00	
a	DUPLICATAS A RECEBER		
	Saldo d/conta.....	5.750,00	
a	PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS		
	Saldo d/conta.....	5.480,00	
a	MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
	Saldo d/conta.....	3.600,00	
a	VEÍCULOS		
	Saldo d/conta.....	<u>2.100,00</u>	<u>23.777,50</u>
-	Pelo encerramento das contas credoras (Passivo Circulante e Retificadoras do Ativo):		
	DIVERSOS		
a	INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA, - C/DISSOLUÇÃO		
	Pela transferência dos saldos das contas credoras em virtude da dissolução de n/sociedade por motivo de fusão, e criação de uma sociedade que girará sob a razão social de COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, como segue:		
	FORNECEDORES		
	Saldo d/conta.....	1.720,00	
	TÍTULOS A PAGAR		
	Saldo d/conta.....	1.950,00	
	PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA		
	Saldo d/conta.....	787,00	
	PROVISÃO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO		
	Saldo d/conta.....	120,00	
	ENCARGOS SOCIAIS		
	Saldo d/conta.....	375,00	
	PROVISÃO P/CRÉD. DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA		
	Saldo d/conta.....	75,50	
	DEPRECIACÃO ACUM.- C/MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
	Saldo d/conta.....	1.200,00	
	DEPRECIACÃO ACUMULADA - C/VEÍCULOS		
	Saldo d/conta.....	<u>830,00</u>	<u>7.057,50</u>
-	Pelo encerramento da conta de CAPITAL e reversão, aos sócios, para constituição da nova sociedade:		
	CAPITAL		
a	DIVERSOS		

a	MARIANO QUINTILHANO - C/CAPITAL Pela reversão do s/capital, em virtude de transferência do nosso patrimônio para a firma COMÉRCIO E INDÚSTRIA CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, n/sucessora pela fusão com a firma CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV (50% de R\$ 16.720,00).....	8.360,00	
a	FERNANDO SOARES - C/CAPITAL Pela reversão do s/capital, em virtude de transferência do nosso patrimônio para a firma COMÉRCIO E INDÚSTRIA CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, n/sucessora pela fusão com a firma CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV (50% de R\$ 16.720,00).....	8.360,00	<u>16.720,00</u>
	DIVERSOS		
a	INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA. - C/DISSOLUÇÃO MARIANO QUINTILHANO - C/CAPITAL Pelo encerramento dessa conta	8.360,00	
	FERNANDO SOARES - C/CAPITAL Pelo encerramento dessa conta.....	8.360,00	<u>16.720,00</u>

II - Lançamentos procedidos na CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV para encerramento dos saldos das respectivas contas:

- Pelo encerramento das contas devedoras:

CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV - C/DISSOLUÇÃO

a DIVERSOS

Pela transferência dos saldos das contas devedoras em virtude da dissolução da n/sociedade por motivo de fusão, e criação de uma sociedade que girará sob a razão social de COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A como segue:

a CAIXA

Saldo d/conta..... 15,80

a BANCOS C/MOVIMENTO

Saldo d/conta..... 5.600,00

a ESTOQUES

Saldo d/conta..... 6.680,00

a TÍTULOS A RECEBER

Saldo d/conta..... 3.420,00

a DUPLICATAS A RECEBER

Saldo d/conta..... 6.340,00

a EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS

Saldo d/conta..... 2.300,00

a PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS

Saldo d/conta..... 6.500,00

a	MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
	Saldo d/conta.....	<u>5.540,00</u>	<u>36.395,80</u>

- Pelo encerramento das contas credoras (Passivo circulante e Retificadora do Ativo)

DIVERSOS

a **CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV - C/DISSOLUÇÃO**

Pela transferência dos saldos das contas credoras em virtudes da dissolução da n/sociedade por motivo de fusão, e criação de uma sociedade que girará sob a razão social de **COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A**, como segue:
FORNECEDORES

Saldo d/conta..... 8.747,00

PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA

Saldo d/conta..... 1.630,00

PROVISÃO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO

Saldo d/conta..... 710,00

ENCARGOS SOCIAIS

Saldo d/conta..... 1.550,00

PROVISÃO P/CRÉD. DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

Saldo d/conta..... 98,80

DEPRECIACÃO ACUM. - C/MÓVEIS E UTENSÍLIOS

Saldo d/conta..... 2.380,00 15.115,80

- Pelo encerramento das contas credoras (Passivo Circulante e Retificadoras do Ativo):

DIVERSOS

a **CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV - C/DISSOLUÇÃO**

Pela transferência dos saldos das contas credoras em virtude da dissolução da n/sociedade por motivo de fusão, e criação de uma sociedade que girará sob a razão social de **COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A**, como segue:
FORNECEDORES

Saldo d/conta..... 8.747,00

PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA

Saldo d/conta..... 1.630,00

PROVISÃO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO

Saldo d/conta..... 710,00

ENCARGOS SOCIAIS

Saldo d/conta..... 1.550,00

PROVISÃO P/CRÉ. DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

Saldo d/conta..... 98,80

DEPRECIACÃO ACUM. - C/MÓVEIS E UTENSÍLIOS

Saldo d/conta..... 2.380,00 15.115,80

- Pelo encerramento da conta de CAPITAL e reversão, aos acionistas, para constituição da nova sociedade:

CAPITAL

a DIVERSOS

a JOSÉ CARLOS CARDOSO

Pela reversão do s/capital, em virtude da transferência de nosso patrimônio para a firma COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, n/sucessora pela fusão com a firma INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA. (50% de R\$ 21.280,00)..... 10.640,00

a ANGELA CARDOSO

Pela reversão do s/capital, em virtude da transferência de nosso patrimônio para a firma COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, n/sucessora pela fusão com a firma INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA. (50% de R\$ 21.280,00)..... 10.640,00 21.280,00

DIVERSOS

a CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV- C/DISSOLUÇÃO

JOSÉ CARLOS CARDOSO - C/CAPITAL

Pelo encerramento desta conta..... 10.640,00

ANGELA CARDOSO - C/CAPITAL

Pelo encerramento desta conta..... 10.640,00 21.280,00

2.2. NA EMPRESA RESULTANTE DA FUSÃO

Os lançamentos contábeis representativos da constituição da nova sociedade, ou seja, da sociedade resultante da fusão, serão procedidos da seguinte maneira:

- a) subscrição do capital da nova sociedade;
- b) transferência dos elementos ativos e passivos de cada sociedade.

Na transferência dos elementos ativos e passivos debitaremos os elementos ativos, a crédito de uma conta especial das sociedades dissolventes com o adiantamento: C/PATRIMONIAL, e creditaremos os elementos passivos a débitos da referida conta.

Assim temos:

- I - Pela constituição da nova empresa:

DIVERSOS

a CAPITAL

MARIANO QUINTILHANO

Pela subscrição de 8.360,00, ações ordinárias nominativas, no valor de R\$ 1,00 cada uma, relativas ao capital da empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, que se constitui como sucessora das firmas Indústria de Calçados Pisa Bem Ltda.

e Cia. Comercial de Calçados D'Lev, em virtude de fusão, conforme Ata de Constituição arquivada na Junta Comercial sob o nº 25698742351.	8.360,00	
FERNANDO SOARES - C/CAPITAL Pela subscrição de 8.360 ações ordinárias nominativas, no valor de R\$ 1,00 cada uma, relativas ao capital da empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, que se constitui como sucessora das firmas Indústria de Calçados Pisa Bem Ltda. e Cia. Comercial de Calçados D'Lev, em virtude de fusão, conforme Ata de Constituição arquivada na Junta Comercial sob o nº 25698742351.	8.360,00	
JOSÉ CARLOS CARDOSO - C/CAPITAL Pela subscrição de 10.640 ações ordinárias nominativas, no valor de R\$ 1,00 cada uma, relativas ao capital da empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, que se constitui como sucessora das firmas Indústria de Calçados Pisa Bem Ltda. e Cia. Comercial de Calçados D'Lev, em virtude de fusão, conforme Ata de Constituição arquivada na Junta Comercial sob o nº 25698742351.	10.640,00	
ANGELA CARDOSO - C/CAPITAL Pela subscrição de 10.640 ações ordinárias nominativas, no valor de R\$ 1,00 cada uma, relativas ao capital da empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A, que se constitui como sucessora das firmas Indústria de Calçados Pisa Bem Ltda. e Cia. Comercial de Calçados D'Lev, em virtude de fusão, conforme Ata de Constituição arquivada na Junta Comercial sob o nº 25698742351.	<u>10.640,00</u>	<u>38.000,00</u>

II - Lançamentos de transferência da INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM Ltda para a nova sociedade:

- Pelos elementos ativos transferidos:

DIVERSOS

a INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA - C/PATRIMONIAL

- Pelos elementos ativos transferidos à nova sociedade, como segue:

CAIXA

Saldo d/conta

7,50

BANCOS C/MOVIMENTO

Saldo d/conta	4.540,00	
ESTOQUES		
Saldo d/conta	2.300,00	
DUPLICATAS A RECEBER		
Saldo d/conta	5.750,00	
PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS		
Saldo d/conta	5.480,00	
MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
Saldo d/conta	3.600,00	
VEÍCULOS		
Saldo d/conta	<u>2.100,00</u>	<u>23.777,50</u>

- Pelos elementos passivos transferidos:

INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM LTDA - C/PATRIMONIAL

a DIVERSOS

Pelos elementos passivos transferidos à nova sociedade, como segue:

a FORNECEDORES

Saldo d/conta 1.720,00

a TÍTULOS A PAGAR

Saldo d/conta 1.950,00

a PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA

Saldo d/conta 787,00

a PROVISÃO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Saldo d/conta 120,00

a ENCARGOS SOCIAIS

Saldo d/conta 375,00

a PROVISÃO P/CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

Saldo d/conta 75,50

a DEPRECIACÃO ACUMULADA - C/MÓVEIS E UTENSÍLIOS

Saldo d/conta 1.200,00

a DEPRECIACÃO ACUMULADA - C/VEÍCULOS

Saldo d/conta 830,00

a MARIANO QUINTILHANO - C/CAPITAL

Saldo d/conta 8.360,00

a FERNANDO SOARES - C/CAPITAL

Saldo d/conta 8.360,00 23.777,50

III - Lançamentos de transferência da CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV para a nova sociedade:

- Pelos elementos ativos transferidos:

DIVERSOS

a	CIA. COMERCIAL DE CALÇADOS D'LEV - C/PATRIMONIAL	
	Pelos elementos ativos transferidos à nova sociedade, como segue:	
	CAIXA	
	Saldo d/conta	15,80
	BANCOS C/MOVIMENTO	
	Saldo d/conta	5.600,00
	ESTOQUES	
	Saldo d/conta	6.680,00
	TÍTULOS A RECEBER	
	Saldo d/conta	3.420,00
	DUPLICATAS A RECEBER	
	Saldo d/conta	6.340,00
	EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS	
	Saldo d/conta	2.300,00
	PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS	
	Saldo d/conta	6.500,00
	MÓVEIS E UTENSÍLIOS	
	Saldo d/conta	<u>5.540,00</u>
		<u>36.395,80</u>

- Pelos elementos passivos transferidos:

CIA. COMÉRCIO DE CALÇADOS D'LEV - C/PATRIMONIAL

a DIVERSOS

Pelos elementos passivos transferidos à nova sociedade, como segue:

a FORNECEDORES

Saldo d/conta 8.747,00

a PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA

Saldo d/conta 1.630,00

a PROVISÃO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
SOBRE O LUCRO

Saldo d/conta 710,00

a ENCARGOS SOCIAIS

Saldo d/conta 1.550,00

a PROVISÃO P/CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO
DUVIDOSA

Saldo d/conta 98,80

a DEPRECIAÇÃO ACUM.- C/MÓVEIS/UTENSÍLIOS

Saldo d/conta 2.380,00

a JOSÉ CARLOS CARDOSO - C/CAPITAL

Saldo d/conta 10.640,00

a ANGELA CARDOSO - C/CAPITAL

Saldo d/conta 10.640,00 36.395,80

3. BALANÇO APÓS A FUSÃO

Após a operação de fusão a empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS PISA BEM & D'LEV S/A apresentou o seguinte balanço:

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Caixa.....	23,30	Fornecedores.....	10.467,00
Bancos c/Movimento.....	10.140,00	Títulos a Pagar.....	1.950,00
Estoques.....	8.980,00	Provisão p/I. de Renda.....	2.417,00
Títulos a Receber.....	3.420,00	Provisão p/C.S. s/Lucro...	830,00
Duplicatas a Receber.....	12.090,00	Encargos Sociais.....	<u>1.925,00</u> 17.589,00
Provisão p/Créditos de Liquidação Duvidosa.....	(174,30) 34.479,00		
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Empréstimos a Coligadas..	2.300,00	Capital (já incorporado os lucros e as reservas).....	<u>38.000,00</u>
PERMANENTE			
Investimentos			
Participação Societárias...	11.980,00		
Imobilizado			
Móveis e Utensílios.....	9.140,00		
Depreciação Acumulada..	(3.580,00)		
Veículos.....	2.100,00		
Depreciação Acumulada..	<u>(830,00)</u> 6.830,00		
TOTAL.....	<u>55.589,00</u>	TOTAL.....	55.589,00

1. INCORPORAÇÃO

Admitamos que a sociedade anônima COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S.A tenha resolvido incorporar a sociedade por quotas de responsabilidade limitada denominada TECELAGEM GOTAS LTDA.

Para tanto, foram praticados todos os atos necessários à operação, de acordo com os dispositivos da legislação vigente e o roteiro constante do subitem 12.1 do trabalho divulgado nas páginas 127/120 deste Colecionador.

Os peritos apresentam o laudo de avaliação do patrimônio líquido devidamente instruído com os documentos correspondentes aos bens avaliados e com a indicação dos critérios adotados na referida avaliação.

Após o arquivamento da Ata da Assembléia que reformou o estatuto da sociedade incorporadora, a operação foi tida como concretizada, passando-se, então, aos procedimentos contábeis a seguir, com valores meramente ilustrativos.

1.1. SITUAÇÃO DAS EMPRESAS ANTES E APÓS A INCORPORAÇÃO

As empresas participantes da operação se encontravam na seguinte situação, antes e após a incorporação:

I - SITUAÇÃO ANTES DA INCORPORAÇÃO

a) TECELAGEM GOTAS LTDA.(Incorporada)

Ativo.....				R\$ 7.101,16
Capital				
Manoel Pereira	(50%)	R\$ 1.750,00		
Passivo	Carlos Bufara	(50%)	<u>R\$ 1.750,00</u>	R\$ 3.500,00
	Reservas e Lucros.....		R\$ 1.260,00	
	Passivo Circulante.....		<u>R\$ 2.341,16</u>	R\$ 7.101,16

b) COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S/A (Incorporação)

Ativo.....				R\$ 15.433,51
Capital				
Antonio Tavares	(42%)	R\$ 5.140,80		
Passivo	Henrique Farias	(29%)	R\$ 3.549,60	
	Lúcia Camargo	(29%)	<u>R\$ 3.549,60</u>	R\$12.240,00
	Reservas e Lucros.....		R\$ 942,00	
	Passivo Circulante.....		<u>R\$ 2.251,51</u>	R\$ 15.433,51

II - SITUAÇÃO APÓS A INCORPORAÇÃO
 COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S/A

Ativo.....				R\$ 22.534,67
Capital				
Antonio Tavares	(30%)	R\$ 5.100,00		
Henrique Farias	(21%)	R\$ 3.570,00		
Passivo Lúcia Camargo	(21%)	R\$ 3.570,00		
Manoel Pereira	(14%)	R\$ 2.380,00		
Carlos Bufara	(14%)	<u>R\$ 2.380,00</u>	R\$ 17.000,00	
Reservas e Lucros.....			R\$ 942,00	
Passivo Circulante.....			R\$ 4.592,67	R\$22.534,67

Observações: Além do próprio capital (R\$ 3.500,00), os sócios da empresa incorporada TECELAGEM GOTAS LTDA. utilizaram, também, para aumento de capital na incorporadora, os lucros e reservas que possuíam (R\$ 1.260,00), uma vez que, antes da efetivação da incorporação, aumentaram o capital da incorporada com os referidos lucros e reservas. Assim, o capital social da empresa incorporadora ficou composto das parcelas a seguir especificadas:

- Capital antes da incorporação.....	R\$ 12.240,00
- Aumento de capital pela incorporadora (R\$ 3.500,00 + R\$ 1.260,00).....	<u>R\$ 4.760,00</u>
Capital após a incorporação.....	R\$ 17.000,00

2. BALANÇOS DAS EMPRESAS INCORPORADA E INCORPORADORA

Para que fossem procedidos os lançamentos contábeis relativos à incorporação, as empresas mencionadas levantaram os respectivos balanços por ocasião da operação:

O balanço de TECELAGEM GOTAS LTDA. (Incorporada) é o seguinte:

ATIVO			PASSIVO		
CIRCULANTE			CIRCULANTE		
Caixa	10,00		Fornecedores	980,00	
Bancos c/Movimento	1.110,00		Empréstimos a Pagar	500,00	
Estoques	800,55		Provisão p/Imposto de Renda	230,30	
Títulos a Receber	1.080,36		Provisão p/Contribuição Social		
Provisão p/Créd. de Liq.	<u>(13,00)</u>	2.987,91	s/Lucro	140,00	
Duvidosa			Encargos Sociais	<u>490,00</u>	2.341,16
PERMANENTE			PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Imobilizado			Capital		<u>4.760,00</u>
Móveis e Utensílios	1.300,00		TOTAL.....		<u>7.101,16</u>
Depreciação Acumulada	(386,75)				
Imóveis(Terrenos)	<u>3.200,00</u>	<u>4.113,25</u>			
TOTAL.....		7.101,16			

O Balanço da COMÉRCIO E INDÚSTRIA ROUPAS CONFECCE S/A (Incorporadora) é o seguinte:

ATIVO			PASSIVO		
CIRCULANTE			CIRCULANTE		
Caixa	1.908,80		Fornecedores	1.380,30	
Bancos c/Movimento	3.132,37		Provisão p/Imposto de Renda	323,91	
Estoques	1.500,00		Provisão p/Contribuição Social		
Títulos a Receber	2.290,69		s/Lucro	232,00	
Provisão p/Créditos			Encargos Sociais	<u>315,00</u>	2.251,51
de Liquidação	(33,00)	8.798,86			
Duvidosos			PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
REALIZÁVEL A LONGO			Capital	12.240,00	
PRAZO			Reserva de Correção		
Empréstimos a Receber		550,37	Monetária do Capital	542,00	
			Lucros Suspensos	<u>400,00</u>	13.182,00
PERMANENTE					
Móveis e Utensílios	1.800,00				
Depreciação Acumulada	(315,72)				
Imóveis (Terrosos)	<u>4.600,00</u>	<u>6.084,28</u>			
TOTAL.....		<u>18.433,51</u>	TOTAL.....		15.433,51

3. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Os lançamentos contábeis representativos da transferência do patrimônio da empresa incorporada para a incorporadora foram procedidos conforme demonstrado a seguir.

3.1. NA EMPRESA INCORPORADA

Os lançamentos procedidos na incorporada para encerramento dos saldos das respectivas contas são os que demonstramos a seguir:

- Pelo encerramento das contas devedoras:

TECELAGEM GOTAS LTDA. - C/DISSOLUÇÃO

a DIVERSOS

Pela transferência dos saldos das contas devedoras em COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S.A. conforme distrato arquivado na Junta Comercial sob nº 45687924813.

a CAIXA

Saldo d/conta 10,00

a BANCOS C/MOVIMENTO

Saldo d/conta 1.110,00

a ESTOQUES

Saldo d/conta 800,55

a TÍTULOS A RECEBER

Saldo d/conta 1.080,36

a	MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
	Saldo d/conta	1.300,00	
a	IMÓVEIS		
	Saldo d/conta	<u>3.200,00</u>	<u>7.500,91</u>

- Pelo encerramento da conta de CAPITAL e reversão aos sócios do valor das suas quotas:

CAPITAL

a	DIVERSOS		
a	MANOEL PEREIRA- C/CAPITAL		
	Pela reversão do seu capital, em virtude da transferência de nosso patrimônio para a firma COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S/A n/sucessora por incorporação, conforme distrato arquivado na Junta Comercial sob nº 45687924813 (50%, de R\$ 4.760,00)	2.380,00	
a	CARLOS BUFARA - C/CAPITAL		
	Pela reversão do seu capital, em virtude da transferência de nosso patrimônio para a firma COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S/A n/sucessora por incorporação, conforme distrato arquivado na Junta Comercial sob nº 45687924813 (50%, de R\$ 4.760,00)	<u>2.380,00</u>	<u>4.760,00</u>

- Pelo encerramento das contas credoras (Passivo e Retificadoras do Ativo):

DIVERSOS

a	TECELAGEM GOTAS LTDA. - C/DISSOLUÇÃO		
	Pela transferência dos saldos das contas credoras em virtude da incorporação de n/sociedades pela empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CENFECCE S/A, conforme distrato arquivado na Junta Comercial sob nº 45687924813.		
	FORNECEDORES		
	Saldo d/conta	980,00	
	EMPRÉSTIMOS A PAGAR		
	Saldo d/conta	500,00	
	PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA		
	Saldo d/conta	230,30	
	PROVISÃO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		
	S/LUCRO		
	Saldo d/conta	140,00	
	ENCARGOS SOCIAIS		
	Saldo d/conta	490,86	

PROVISÃO P/CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA		
Saldo d/conta	13,00	
DEPRECIACÃO ACUMULADA - C/MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
Saldo d/conta	386,75	
MANOEL PEREIRA - C/CAPITAL		
Saldo d/conta	2.380,00	
CARLOS BUFARA - C/CAPITAL		
Saldo d/conta	<u>2.380,00</u>	<u>7.500,91</u>

3.2. NA EMPRESA INCORPORADORA

Os lançamentos efetuados na empresa incorporadora pelo aumento de capital relativo à entrada dos novos acionistas e transferência do patrimônio da incorporada são os que seguem.

- Pelo aumento de capital:

DIVERSOS

a CAPITAL

MANOEL PEREIRA - C/CAPITAL

Pela subscrição de 2.380 ações ordinárias nominativas no valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, referente ao aumento de n/capital em decorrência da incorporação e conseqüente transferência do patrimônio da firma TECELAGEM GOTAS LTDA.

CARLOS BUFARA - C/CAPITAL

Pela subscrição de 2.380 ações ordinárias nominativas no valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, referente ao aumento de n/capital em decorrência da incorporação e conseqüente transferência do patrimônio da firma TECELAGEM GOTAS LTDA.

- Pela transferência dos elementos ativos:

DIVERSOS

a COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS

CONFECCE S/A - C/INCORPORAÇÃO

Pela transferência dos saldos das contas devedoras da firma TECELAGEM GOTAS LTDA., por nós incorporada. Conforme Ata de Assembléia arquivada na Junta Comercial sob o nº 45687924813

CAIXA

Saldo d/conta 10,00

BANCOS C/MOVIMENTO

Saldo d/conta 1.110,00

ESTOQUES

Saldo d/conta 800,55

TÍTULOS A RECEBER		
Saldo d/conta	1.080,36	
MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
Saldo d/conta	1.300,00	
IMÓVEIS		
Saldo d/conta	<u>3.200,00</u>	<u>7.500,91</u>
- Pela transferência dos elementos passivos:		
COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS		
CONFECCE S/A - C/INCORPORAÇÃO		
a DIVERSOS		
Pela transferência dos saldos das contas		
credoras da firma TECELAGEM GOTAS		
LTDA., por nós incorporada, conforme		
Ata de Assembléia arquivada na Junta		
Comercial sob o nº 45687924813		
a FORNECEDORES		
Saldo d/conta	980,00	
a EMPRÉSTIMO A PAGAR		
Saldo d/conta	500,00	
a ENCARGOS SOCIAIS		
Saldo d/conta	490,86	
a PROVISÃO P/IMPOSTO DE RENDA		
Saldo d/conta	230,30	
a PROVISÃO P/CONT. SOCIAL S/LUCRO		
Saldo d/conta	140,00	
a PROVISÃO P/CRÉD.DE LIQUID. DUVIDOSA		
Saldo d/conta	13,00	
a DEPRECIAÇÃO ACUM - C/MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
Saldo d/conta	386,75	
MANOEL PEREIRA - C/CAPITAL		
Saldo d/conta	2.380,00	
CARLOS BUFARA - C/CAPITAL		
Saldo d/conta	<u>2.380,00</u>	<u>7.500,91</u>

4. BALANÇO APÓS A INCORPORAÇÃO

Após a incorporação a empresa COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ROUPAS CONFECCE S/A apresentou o seguinte balanço:

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Caixa.....	1.918,80	Fornecedores	2.360,30
Banco c/Movimento.....	4.242,37	Empréstimos a Pagar.....	500,00
Estoques.....	2.300,55	Provisão p/I. de Renda.....	554,21
Títulos a Receber.....	3.371,05	Provisão p/C.S. s/Lucro.....	372,00
Provisão p/Créd. Liquidação		Encargos Sociais.....	<u>806,16</u>
Duvidosa.....	<u>(46,00)</u> 11.786,77		<u>4.592,67</u>
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Empréstimos a Receber.....	550,37	Capital.....	17.000,00
PERMANENTE		Reserva de C.M./Capital.....	542,00
Móveis e Utensílios.....	3.100,00	Lucros Suspensos.....	400,00
Depreciação Acumulada.....	(702,47)		17.942,00
Imóveis (Terrenos).....	<u>7.800,00</u> 10.197,53	TOTAL.....	<u>22.534,67</u>
TOTAL.....	<u>22.534,67</u>		

1. CISÃO

Nas operações de cisão podem ocorrer as seguintes situações:

- a) Cisão Total com a criação de duas ou mais empresas novas;
- b) Cisão Total com versão de parte do patrimônio para empresa(s) nova(s) e parte para empresa(s) já existente(s);
- c) Cisão Total com versão do patrimônio para sociedades já existentes;
- d) Cisão Parcial com versão de parte do patrimônio para empresa(s) nova(s);
- e) Cisão Parcial com versão de parte do patrimônio para empresa(s) novas(s) e empresa(s) já existente(s); e
- f) Cisão Parcial com versão de parte do patrimônio para sociedades já existentes.

No exemplo ora apresentado, optamos por demonstrar os procedimentos contábeis no caso de uma Cisão Parcial com versão do patrimônio para uma empresa nova, conforme a hipótese da letra “D” anterior.

Quando ocorrerem as demais situações mencionadas nas letras anteriores, poderão ser observados os mesmos procedimentos que examinamos a seguir, com as devidas adaptações.

1.1 CISÃO PARCIAL COM CRIAÇÃO DE EMPRESA NOVA

Admitamos que os sócios da INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA LTDA., tenham decidido promover a Cisão Parcial da referida empresa.

Para tanto, será constituída uma nova sociedade por quotas de responsabilidade limitada, denominada INDÚSTRIA DE BOMBONS Q’DELICIA LTDA., para qual será transferido 40% do patrimônio da empresa cindida.

Os sócios da empresa cindida e os da nova empresa resultante da cisão procederam ao arquivamento, na Junta Comercial, dos atos relativos à operação, tendo sido devidamente observado o roteiro já citado anteriormente.

Considerando-se, dessa forma, a Cisão como concretizada, passaremos a demonstrar os procedimentos contábeis relativos à operação, com valores meramente ilustrativos.

2. PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS NA EMPRESA CINDIDA

Antes de demonstrarmos os procedimentos contábeis adotados pela IND. DE BOMBONS LUA LTDA., demonstraremos o balanço da Cisão levantado por essa empresa.

I - BALANÇO DA CISÃO

INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA LTDA

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Caixa.....	330,00	Fornecedores.....	3.020,00
Banco c/Movimento.....	3.705,00	Empréstimos a Pagar.....	4.395,65
Matérias-Primas.....	3.400,00	Provisão p/I. de Renda.....	503,00
Produtos Acabados.....	2.420,30	Provisão p/C.S. s/Lucro.....	115,00
Títulos a Receber.....	2.974,10	Encargos Sociais.....	<u>1.016,00</u> 9.049,65
Provisão p/Créd.Liq. Duvidosa.....	(335,00) 12.495,00		
PERMANENTE		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Imobilizado		Capital.....	10.000,00
Móveis e Utensílios.....	5.000,00	Reserva de C.M./Capital....	2.800,00
Depreciação Acumulada..	(903,85)	Lucros Suspensos.....	<u>2.200,00</u> <u>15.000,00</u>
Máquinas.....	8.212,00		
Depreciação Acumulada..	(753,50) <u>11.554,65</u>		
TOTAL.....	<u>24.049,65</u>	TOTAL.....	<u>24.049,65</u>

Antes da operação de Cisão, a INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA LTDA. (cindida) aumentou o seu capital social com os lucros e reservas existentes, aumento esse registrado através do seguinte lançamento:

DIVERSOS	
a CAPITAL	
RESERVA DE C. MONETÁRIA DO CAPITAL	
Valor utilizado para aumento do capital social, conforme alteração contratual registrada na Junta Comercial sob o nº 41123439234	2.800,00
LUCROS SUSPENSOS	
Valor utilizado para aumento do capital social, conforme alteração contratual registrada na Junta Comercial sob o nº 41123439234	<u>2.200,00</u> <u>5.000,00</u>

O capital social da empresa cindida era, por ocasião da Cisão, de R\$ 15.000,00, dividido entre os sócios da seguinte forma:

50% - JOÃO BARBOSA = R\$ 7.500,00
50% - FABIO DE LARA = R\$ 7.500,00

II - LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Para transferir os valores ativos e passivos (40%) à nova sociedade resultante da Cisão, foi utilizada como contrapartida uma conta transitória representativa da Cisão Parcial. Assim temos:

a) Transferência de Parte do Ativo
INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA. - C/CISÃO PARCIAL

a	DIVERSOS		
	Pela transferência de 40% do n/Ativo para a INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA., em virtude de Cisão Parcial de n/empresa, conforme alteração contratual arquivada na Junta Comercial sob o nº 41213578905		
a	CAIXA		
	Valor transferido	132,00	
a	BANCOS C/MOVIMENTO		
	Valor transferido	1.482,00	
a	MATÉRIAS-PRIMAS		
	Valor transferido	1.360,24	
a	PRODUTOS ACABADOS		
	Valor transferido	968,12	
a	TÍTULOS A RECEBER		
	Valor transferido	1.189,64	
a	MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
	Valor transferido	2.000,00	
a	MÁQUINAS		
	Valor transferido	<u>3.284,80</u>	<u>10.416,80</u>

b)	Transferência de Parte das Contas Retificadoras do Ativo		
	DIVERSOS		
a	INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA. - C/CISÃO PARCIAL		
	Pela transferência de 40% dos saldos dessas contas à INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA., em virtude de Cisão Parcial de n/empresa, conforme alteração contratual arquivada na Junta Comercial sob o nº 41213578905		
	PROVISÃO P/CRÉD. DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA		
	Valor transferido	134,00	
	DEPRECIACÃO ACUM.- MÓVEIS E UTENSÍLIOS		
	Valor transferido	361,54	
	DEPRECIACÃO ACUM.- C/MÁQUINAS		
	Valor transferido	<u>301,40</u>	<u>796,94</u>

d)	Transferência de Parte do Passivo		
	DIVERSOS		
a	INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA - C/CISÃO PARCIAL		
	Pela transferência de 40% das n/obrigações		

para a empresa INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA., conforme alteração contratual arquivada na Junta Comercial sob o nº 41213578905

FORNECEDORES

Valor transferido 1.455,20

EMPRÉSTIMOS A PAGAR

Valor transferido 1.758,26

ENCARGOS SOCIAIS

Valor transferido 406,40 3.619,86

d) Reversão de Parte do Capital

CAPITAL

a DIVERSOS

a VALDIR COUTINHO - C/CAPITAL

Valor de 40% de sua participação no capital d/empresa, que ora se reverte para a nova empresa INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA., em virtude de cisão parcial 3.000,00

a YSHIRO NOYAVA - C/CAPITAL

Valor de 40% de sua participação no capital d/empresa, que ora se reverte para a nova empresa INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA., em virtude de cisão parcial 3.000,00 6.000,00

DIVERSOS

a INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA

LTDA - C/CISÃO PARCIAL

VALDIR COUTINHO - C/CAPITAL

Pelo encerramento d/conta 3.000,00

YSHIRO NOYAVA - C/CAPITAL

Pelo encerramento d/conta 3.000,00 6.000,00

OBSERVAÇÕES:

Para fins didáticos e visando a uma melhor compreensão do exemplo dado, ao efetuarmos a transferência dos ativos e passivos da empresa cindida aplicamos o percentual de 40% sobre o saldo das respectivas contas. Somente não foi transferido o valor da conta de Provisão p/ Imposto de Renda e de Contribuição Social sobre o Lucro, por força da legislação tributária. O Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro devidos em períodos anteriores à cisão devem ser pagos pela empresa cindida. Em seu próprio nome.

Em consequência, para manter o percentual de 40% do Patrimônio vertido para a nova empresa, transferimos da conta de Fornecedores um valor maior.

Além disso, ressaltamos os seguintes aspectos:

a) na transferência de bens, direitos e obrigações, tais como Estoques, Duplicatas a Receber e a Pagar, Participações Societárias, Móveis e Utensílios e Equipamentos e outros, ao aplicarmos o respectivo

percentual sobre o saldo dessa contas, nem sempre o resultado corresponderá a unidades. Isto é, no nosso exemplo, 40% aplicado sobre o saldo da conta "Móveis e Utensílios" poderá não corresponder exatamente a determinadas quantidades de móveis, mas, sim, ao seu fracionamento, o que seria impraticável, pois não se poderia supor a transferência, por exemplo, de 12,5 mesas, cadeiras ou armários.

Assim, nesses casos, para que o total geral dos valores transferidos corresponda exatamente ao percentual de patrimônio absorvido pela empresa sucessora, normalmente procede-se a um acerto nos valores transferidos em outras contas em que não exista o problema de fracionamento de unidade (por exemplo, Caixa, Bancos c/Movimento).

b) a depreciação, amortização ou exaustão existente na empresa cindida deverá ser transferida, exatamente, pelo total já depreciado, amortizado ou exaurido correspondente a cada bem constante do Ativo Permanente, transferido para a sucessora.

c) embora, no nosso exemplo, o percentual de 40% tenha sido aplicado sobre todo o patrimônio (valores ativos e passivos) pode ocorrer também que, atendendo aos interesses ou conveniência das partes envolvidas, os valores transferidos absorvam a totalidade de determinadas contas (por exemplo, conta Imóveis, Estoques, Máquinas, em função da indivisibilidade do bem). Contudo, no total geral absorvido, deverá ser mantida a proporcionalidade de participação da(s) empresa(s) sucessora(s).

III - BALANÇO DA CINDIDA APÓS A OPERAÇÃO

INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA LTDA			
ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Caixa.....	198,00	Fornecedores.....	1.564,80
Bancos c/Movimento.....	2.223,00	Empréstimos a Pagar.....	2.637,39
Matérias-Primas.....	2.040,36	Provisão p/I. Renda.....	503,00
Produtos Acabados.....	1.452,18	Provisão p/C.S. s/Lucro.....	115,00
Títulos a Receber.....	1.784,46	Encargos Sociais.....	<u>609,60</u> 5.429,79
Provisão p/Créd. Liquidação			
Duvidosa.....	(201,00) 7.497,00		
PERMANENTE		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Imobilizado		Capital.....	<u>9.000,00</u>
Móveis e Utensílios.....	3.000,00		
Depreciação Acumulada.....	(542,31)		
Máquinas.....	4.927,20		
Depreciação Acumulada.....	<u>(452,10) 6.932,79</u>		
TOTAL.....	14.429,79	TOTAL.....	<u>14.429,79</u>

3. **PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS NA EMPRESA RESULTANTE DA CISÃO A INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA.**, que resultou da operação de cisão parcial, procedeu aos seguintes lançamentos contábeis:

a) Lançamento de Constituição

DIVERSOS

a CAPITAL

VALDIR COUTINHO - C/CAPITAL

Valor subscrito e integralizado no

capital da INDÚSTRIA DE BOMBONS

Q'DELICIA LTDA., conforme contrato

de contrato de constituição arquivado na Junta Comercial sob o nº 41213578905	3.000,00	
YSHIRO NOYAVA - C/CAPITAL		
Valor subscrito e integralizado no capital da INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA., conforme contrato de contrato de constituição arquivado na Junta Comercial sob o nº 41213578905	<u>3.000,00</u>	<u>6.000,00</u>

b) Recebimento dos Valores Ativos

DIVERSOS

a INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA

LTDA - C/CISÃO PARCIAL

Pelo recebimento de 40% do Ativo da INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA LTDA., em virtude de sua cisão parcial

CAIXA

Valor transferido 132,00

BANCOS C/MOVIMENTO

Valor transferido 1.482,00

MATÉRIAS-PRISMAS

Valor transferido 1.360,24

PRODUTOS ACABADOS

Valor transferido 968,12

TÍTULOS A RECEBER

Valor transferido 1.189,64

MÓVEIS E UTENSÍLIOS

Valor transferido 2.000,00

MÁQUINAS

Valor transferido 3.284,80 10.416,80

c) Recebimento das Contas Retificadoras do Ativo

INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA

LTDA - C/CISÃO PARCIAL

a DIVERSOS

Pelo recebimento de parte dos saldos das contas da INDÚSTRIA DE BOMBONS

LUA LTDA., em virtude de sua cisão parcial

a PROVISÃO P/CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO

DUVIDOSA

Valor transferido 134,00

a DEPRECIACÃO ACUMULADA- C/MÓVEIS

E UTENSÍLIOS

Valor transferido 361,54

a	DEPRECIÇÃO ACUMULADA - C/MÁQUINAS		
	Valor transferido	<u>301,40</u>	<u>796,94</u>

d)	Recebimento dos Valores Passivos		
	INDÚSTRIA DE BONBONS LUA		
	LTDA - C/CISÃO PARCIAL		
a	DIVERSOS		
	Pelo recebimento de 40% das obrigações e da conta dos sócios da INDÚSTRIA DE BOMBONS LUA LTDA., em virtude de sua cisão parcial.		
a	FORNECEDORES		
	Valor transferido	1.455,20	
a	EMPRÉSTIMOS A PAGAR		
	Valor transferido	1.758,26	
a	ENCARGOS SOCIAIS		
	Valor transferido	406,40	
a	JOÃO BARBOSA - C/CAPITAL		
	Valor transferido	3.000,00	
a	FABIO DE LARA		
	Valor transferido	<u>3.000,00</u>	<u>9.619,86</u>

e) Balanço da Empresa Resultante da Cisão Após a Operação

INDÚSTRIA DE BOMBONS Q'DELICIA LTDA

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Caixa.....	132,00	Fornecedores.....	1.455,20
Bancos c/Movimento.....	1.482,00	Empréstimos a Pagar.....	1.758,26
Matérias-Primas.....	1.360,24	Encargos Sociais.....	<u>406,40</u> <u>3.619,86</u>
Produtos Acabados.....	968,12		
Títulos a Receber.....	1.189,64		
Provisão p/Crédito de			
Liquidação Duvidosa.....	<u>(134,00)</u> 4.998,00		
PERMANENTE		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Imobilizado		Capital.....	
Móveis e Utensílios.....	2.000,00		<u>6.000,00</u>
Depreciação Acumulada.....	(361,54)		
Máquinas.....	3.284,80		
Depreciação Acumulada	<u>(301,40)</u> 4.621,86		
TOTAL.....	<u>9.619,86</u>	TOTAL.....	<u>9.619,86</u>

CAPÍTULO 3

Mudança na Estrutura Jurídica da Empresa

1. MUDANÇA NA ESTRUTURA JURÍDICA DA EMPRESA

Diversas alterações podem ocorrer na estrutura jurídica da empresa.

Nessas mudanças, inúmeras dúvidas surgem com relação ao contrato de trabalho dos empregados. A principal delas é sobre a continuidade ou não da vigência do contrato de trabalho.

A legislação determina que a mudança na propriedade ou na estrutura jurídica da empresa não afetará os contratos de trabalho dos respectivos empregados. Portanto, mesmo que haja alteração na estrutura jurídica da empresa, os direitos dos empregados serão preservados.

2. SUCESSÃO DE EMPREGADORES

A sucessão ocorre sempre entre empregadores e não entre empresas.

Assim, na transferência de um estabelecimento para outra empresa, haverá a mudança de empregador, sendo este o sucessor para responder pelos contratos e direitos dos empregados. A sucessão decorre da continuidade dos negócios na mesma atividade econômica, pois apesar do estabelecimento passar a pertencer a outra empresa, os empregados permanecerão prestando serviços no mesmo.

3. DIREITOS DOS EMPREGADOS

Independentemente da forma como é feita a mudança, alteração ou transformação da empresa ou de estabelecimento desta, não haverá a rescisão dos contratos de trabalho com seus empregados. Ao acervo, total ou parcialmente adquirido, quando mantida a capacidade em permitir a exploração do mesmo ramo de negócios, vinculam-se os direitos dos empregados, oriundos dos contratos de trabalho.

Como pode ser observado, o empregado está protegido em seu trabalho, enquanto esse trabalho existir, independentemente de quem seja o empregador.

O empregador que sucede a outro terá que garantir aos empregados os direitos assegurados no contrato de trabalho em vigor e nas normas regulamentares existentes na empresa a que estavam vinculados. Assim por exemplo, os empregados que faziam jus a uma gratificação na nova empresa, mesmo que os empregados desta não recebam tal gratificação. O tempo de serviço do empregado estará garantido em função do contrato de trabalho e não em relação ao seu empregador.

4. CISÃO - FUSÃO - INCORPORAÇÃO

As formas mais comuns de alteração na estrutura jurídica da empresa são feitas através da fusão, cisão ou incorporação. Em qualquer destas formas de alteração, os direitos dos empregados não serão afetados, já que a prestação de serviço não sofrerá solução de continuidade.

5. PROCEDIMENTOS PARA A TRANSFERÊNCIA

No caso de extinção da empresa, de parte da empresa ou de estabelecimento desta, a legislação permite que seja feita a transferência do empregado, independentemente de sua anuência.

Estando as empresas ou estabelecimentos na mesma localidade, a transferência é feita independentemente de concordância, pois há somente o deslocamento do empregado, não implicando a mudança de residência ou domicílio.

5.1 . PROCEDIMENTOS QUANTO AO REGISTRO

Como o Ministério do Trabalho determina que o registro de empregados deve estar sempre atualizado e numerado por estabelecimento. Assim, no caso de deslocamento de uma empresa para outra, face ao processo de fusão, incorporação ou cisão, deverá ter anotado no seu registro original a data do deslocamento e como se deu o mesmo.

Dependendo de como ocorreu o processo de alteração da empresa, deverá ser aberta uma folha de registro, com a data primitiva da contratação e a observação de que o empregado está vindo de outra empresa ou estabelecimento.

Apesar de não ser obrigatório, é conveniente que se mantenha uma cópia reprográfica da ficha ou folha de registro original do empregado junto com seu atual registro com fonte de consulta de sua vida funcional, como é o caso, por exemplo, de verificação das férias já concedidas, bem como dos direitos contratuais a serem preservados, isto dependendo de como se processou a alteração da empresa.

No caso de cisão parcial é aconselhável que sempre se adote este procedimento.

5.2 .PROCEDIMENTO QUANTO À CARTEIRA DE TRABALHO E PREVIDÊNCIA SOCIAL

Na Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) deve ser feita, na parte de Anotações Gerais, observação quanto à forma como se processou a alteração da pessoa jurídica, informando a nova razão social e novo endereço, se for o caso.

A mudança não prejudicará os direitos adquiridos pelos empregados, como a contagem do período aquisitivo de férias.

5.3. PROCEDIMENTOS QUANTO AO INSS

A legislação previdenciária estabelece que a matrícula de empresa ou de contribuinte a ela equiparada será feita simultaneamente com a inscrição, registro ou arquivamento de ato constitutivo na Junta Comercial, se a isso estiver obrigado, sob o número de inscrição do CGC, ou perante o INSS, no prazo de 30 dias, contado do início de suas atividades, quando não sujeito à inscrição na Junta Comercial.

As alterações ocorridas com as empresas registradas nas Juntas Comerciais serão comunicadas por estas ao INSS.

O contribuinte não sujeito a registro na Junta Comercial está obrigado a prestar informações sobre alteração cadastral, no prazo de 30 dias após a ocorrência da mesma. O descumprimento da comunicação sujeita o contribuinte à multa.

A alteração será efetuada pelo preenchimento do Certificado de Matrícula e Alteração (CMA), com a informação correta no campo correspondente ao dado que se quer alterar.

No caso de encerramento de atividade, fusão ou incorporação, deverá ser preenchido o CMA normalmente, registrado no campo 45 o código 116 e no campo 46, a data em que o fato ocorreu.

5.4. PROCEDIMENTOS QUANTO AO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO

O deslocamento do empregado em decorrência de encerramento das atividades, da empresa ou do estabelecimento sempre que ocorrer a sua incorporação, fusão ou cisão, implicará na transferência da conta do FGTS dos empregados.

A empresa deverá providenciar a transferência da conta do FGTS do empregado para a empresa onde o mesmo passará a exercer sua atividade.

Para efetivar a transferência, a empresa deverá preencher o formulário “Solicitação de Transferência de Contas Vinculadas do FGTS - ST”, em 5 vias, entregando o mesmo na Caixa Econômica Federal (CEF).

6. COMUNICAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA

Todas as empresas que transferirem empregados ficam obrigadas a fazer a respectiva comunicação ao Ministério do Trabalho.

Esta obrigação deve ser cumprida no caso de haver incorporação, fusão ou cisão.

A comunicação é feita através do formulário padronizado denominado Cadastro Geral de Empregados e Desempregados, preenchido em 2 vias. Esse formulário deve ser entregue nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, que carimbará a 2ª via, devolvendo-a à empresa. O formulário deve ser preenchido pelas empresas ou estabelecimentos envolvidos na transferência, conforme o caso.

CAPÍTULO 4

Tratamento Tributário

1. CONCEITOS

As operações de fusão, incorporação ou cisão podem ser realizadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes e devem ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais. Para uma melhor compreensão do trabalho ora elaborado conceituamos, a seguir, cada uma dessas operações.

1.1. Composição Societária Diferente da Original

Para efeitos da legislação do Imposto de Renda, a cisão não fica descaracterizada pelo fato de a divisão e transferência do patrimônio da pessoa jurídica resultar em composição societária diferente.

Assim, subsistirá a cisão, ainda que somente um ou alguns dos sócios ou acionistas da sucedida passem a ter participação no capital da sucessora.

2. RESPONSABILIDADE NA SUCESSÃO

A responsabilidade pelos tributos devidos pela pessoa jurídica cindida, incorporada ou fusionada é da:

a) pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;

b) pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida.

Além disso, respondem solidariamente pelo imposto devido pela pessoa jurídica:

a) as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão;

b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela de seu patrimônio, no caso de cisão parcial.

3. APURAÇÃO DO LUCRO REAL

As pessoas jurídicas incorporadas, fusionadas ou cindidas estão obrigadas à tributação com base no lucro real no ano-calendário em que ocorrerem as respectivas incorporações, fusões ou cisões, devendo para tanto levantar Balanço e Demonstração de Resultados.

Nesse caso, o período de apuração abrangerá os resultados das operações realizadas a partir do dia seguinte ao do encerramento do último período-base até a data da ocorrência de qualquer um desses eventos.

Para esse fim, considera-se data do evento aquela em que ocorrer a deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

O lucro real deve ser tributado integralmente, ainda que a cisão seja parcial.

3.1. CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

Para efeitos fiscais, a correção monetária do Balanço somente é admitida se efetuada ao final do período-base de incidência do Imposto de Renda.

De acordo com a legislação tributária, as operações de incorporação, cisão e fusão também são considerados como encerramento do período-base de incidência do imposto.

Assim, as empresas que encerrarem Balanço por força de cisão, fusão ou incorporação, devem proceder a correção monetária das Demonstrações Financeiras por ocasião desses eventos.

3.2. TRANSCRIÇÃO DO BALANÇO NO LIVRO DIÁRIO

O Balanço que servir de base à apuração do lucro real deve ser transcrito no livro Diário da pessoa jurídica incorporada, cindida ou fusionada.

3.3. LUCRO COM BASE EM BALANÇO ANTERIOR AO EVENTO

Nos casos de fusão, cisão ou incorporação, é admitido que o lucro real seja apurado com base em Balanço levantado, no máximo, até 30 dias antes da data da deliberação que aprovar o evento.

Nessa hipótese, o resultado obtido no período compreendido entre a data desse Balanço e a data da deliberação da fusão, cisão ou incorporação, terá o seguinte tratamento:

a) **INCORPORAÇÃO OU FUSÃO**: será atribuído integralmente na empresa sucessora juntamente dessa:

b) **CISÃO PARCIAL**: o resultado do período poderá:

- ser ajustado entre as partes;
- ser rateado proporcionalmente à parcela do patrimônio vertido;
- permanecer integralmente com a cindida;

c) **CISÃO TOTAL**: o resultado do período deverá ser rateado, proporcionalmente à parcela do patrimônio absorvido, para tributação nas empresas sucessoras.

4. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTO

A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar a Declaração de Rendimentos até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento.

A Declaração de Rendimentos será entregue em nome da empresa incorporada, fusionada ou cindida, no órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição.

4.1. DECLARAÇÃO DE PERÍODO-BASE ANTERIOR AO EVENTO

Pode ocorrer que ao ser deliberada a cisão, fusão ou incorporação, a empresa ainda não tenha entregue a Declaração de Rendimentos referente ao encerramento do último período-base.

Nesse caso, a pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida, deve antecipar a entrega da Declaração de Rendimento relativa ao período-base encerrado em data anterior ao evento, coincidindo a sua entrega com a Declaração correspondente à incorporação, fusão ou cisão.

4.2. ENCERRAMENTO AO PERÍODO-BASE COINCIDENTE COM O EVENTO

Se a pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida tomar por base para a operação Balanço levantado em data que coincida com o encerramento do seu período-base, não será necessário apresentar duas Declarações, bastando a Declaração correspondente ao evento.

4.3. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO EM DISQUETE

Não poderão ser entregues em disquete as Declarações de Rendimentos correspondentes a fusão, incorporação ou cisão.

5. PAGAMENTO DO IMPOSTO

O Imposto de Renda devido sobre o lucro real apurado na Declaração de Rendimentos correspondentes à fusão ou incorporação deve ser pago pela empresa sucessora, em nome desta, uma vez que a sucedida deixou existir.

Tratando-se de cisão, o pagamento do imposto relativo à operação será feito:

- a) CISÃO PARCIAL: pela empresa cindida, em seu próprio nome;
- b) CISÃO TOTAL: em nome de cada uma das sucessoras, sendo o imposto recolhido na proporção das respectivas obrigações.

5.1. PRAZO PARA RECOLHIMENTO

O Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o lucro correspondente ao período-base encerrado em virtude de fusão, cisão ou incorporação deverão ser pagos até o décimo dia subsequente ao da ocorrência do evento.

5.2. PREENCHIMENTO DO DARF

Os DARF relativos aos pagamentos do Imposto de Renda e Contribuição Social devidos na data do evento, serão preenchidos com o CGC da sucedida.

No campo 14 do DARF deverão ser indicados o CGC e a razão social da pessoa jurídica sucessora.

5.3. IMPOSTO DE PERÍODO-BASE ANTERIOR AO DO EVENTO

O Imposto de Renda e a Contribuição Social relativos ao período-base imediatamente anterior ao da fusão ou incorporação e ainda não recolhidos também devem ser pagos pela sucessora, em nome desta.

No caso de cisão, o recolhimento desse imposto e contribuição deve ser feito pela própria empresa cindida, se parcial a cisão, ou pelas sucessoras, se a cisão for total.

Cabe alertar que o Imposto de Renda e Contribuição Social, de período-base anterior ao da fusão, cisão ou incorporação, devem ser pagos nos prazos e condições a que a pessoa jurídica sucedida estava sujeita antes da ocorrência dos mencionados eventos.

6. REALIZAÇÃO TOTAL DO LUCRO INFLACIONÁRIO

Nos casos de fusão, incorporação ou cisão total, considerar-se-à realizado, integralmente, o lucro inflacionário acumulado da sucedida, corrigida monetariamente.

Assim, se a empresa sucedida tiver diferido a tributação do lucro inflacionário não realizado, para fins de apuração do lucro real na data da fusão, incorporação ou cisão, deve adicionar na Parte “A” do LALUR o saldo do mencionado lucro, baixando-o na Parte “B” do referido livro.

6.1 REALIZAÇÃO PROPORCIONAL

Nos casos de cisão parcial, a realização do lucro inflacionário deve ser proporcional à parcela do Ativo, sujeito à correção monetária, que tiver sido vertida.

7. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO RECÍPROCA DE PREJUÍZO

A pessoa jurídica sucessora NÃO pode compensar, com os seus próprios lucros, prejuízos fiscais da sucedida relativos a períodos-base anteriores, nem o apurado na Demonstração do Lucro Real correspondente ao evento.

Por ser vedada a compensação, nos casos de fusão, incorporação ou cisão total, poderá haver perda de prejuízo fiscal compensável pela empresa fusionada, incorporada ou cindida. Em consequência os prejuízos acumulados não compensáveis das empresas sucedidas devem ser baixados na Parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), sem qualquer reflexo na Parte “A” do referido livro.

7.1 COMPENSAÇÃO NA CISÃO PARCIAL

Quando ocorrer cisão parcial, a empresa remanescente da cisão continuará a gozar do direito de compensar seus próprios prejuízos fiscais, se for o caso, sendo que, nessa hipótese, somente poderá compensar a parcela de prejuízo fiscal PROPORCIONAL ao patrimônio que nela houver permanecido.

7.2 PREJUÍZOS APURADOS PELA SUCESSORA

Embora não seja admitida e compensação recíproca do prejuízo fiscal com o lucro real da sucessora e das sucedidas, nada impede que a empresa sucessora continue a gozar do direito de compensar seus próprios apurados antes da absorção do patrimônio das empresas sucedidas, desde que obedecidas as condições legais pertinentes.

Também é vedada a compensação dos prejuízos fiscais da sucessora com o lucro real da empresa sucedida, apurado antes ou por ocasião da fusão, cisão ou incorporação.

8. BAIXA DE BENS TRANSFERIDOS À SUCESSORA

Quando a empresa sucessora baixar bens que lhe tenham sido transferidos por motivos de incorporação, fusão ou cisão deverá levar em consideração o valor original e a época da aquisição do bem a ser baixado. Para esse efeito, deverá ser tomada por base a data de aquisição dos bens pela empresa sucedida, bem como o valor original, destacando-se as depreciações já efetuadas.

9. AVALIAÇÃO PRÉVIA DO PATRIMÔNIO DA SUCEDIDA

Para efeito das operações de fusão, incorporação ou cisão deve ser feita avaliação do Patrimônio Líquido da sucedida, a ser incorporado ao capital da empresa sucessora.

A avaliação deve ser realizada por 3 peritos ou por empresa especializada, podendo ser utilizado o critério de avaliação julgado mais conveniente, sendo que, no laudo de avaliação, devem ser indicados os critérios de avaliação bem como os elementos de comparação adotados, o qual deve ser instruído com os documentos relativos aos bens avaliados.

10. REAVALIAÇÃO DE BENS

Por ocasião da fusão, incorporação ou cisão a empresa sucedida poderá reavaliar os bens do Ativo Permanente constituindo Reserva de Reavaliação, conforme examinamos a seguir.

10.1 CONSTITUIÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO

A contrapartida do aumento do valor de bens do Ativo em virtude de reavaliação na fusão, incorporação ou cisão, NÃO será computada na determinação do lucro real, desde que seja mantida em conta de Reserva de Reavaliação, na empresa sucessora, para realização nos termos da legislação em vigor.

10.1.1 TRATAMENTO DA RESERVA NA SUCESSORA

As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da fusão, incorporação ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento que teriam na sucedida.

11. ELIMINAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA PELA SUCESSORA

Quando a empresa participar no capital social da empresa sucedida, ou seja, da empresa incorporada, fusionada ou cindida, deverá eliminar a participação societária registrada no sei Ativo.

Nesse caso, deverá apurar o ganho ou perda de capital respectivo, observadas as normas a seguir.

11.1 ACERVO LÍQUIDO

Para a correta apuração do ganho ou perda de capital quando da eliminação da participação societária extinta deve ser entendido o que vem a ser acervo líquido.

A sociedade incorporadora ou a resultante de fusão ou cisão, para efeito de sua reorganização, substituirá as ações ou quotas representativas da participação societária extinta por um conjunto de bens, direitos e obrigações.

A diferença entre os valores ativos e passivos recebidos irá constituir o acervo líquido, que servirá de parâmetro para a apuração do ganho ou perda de capital.

11.2 VALOR CONTÁBIL DO INVESTIMENTO

Quando houver participação societária avaliada pelo custo de aquisição, o valor contábil corresponde ao saldo corrigido da conta, deduzido, se for o caso, da provisão para perdas que tiver sido computada na determinação do lucro real.

Se a participação societária for avaliada pelo valor de patrimônio líquido (método da equivalência patrimonial), o valor contábil será aquele obtida pela soma algébrica das parcelas, corrigidas monetariamente:

a) valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

b) ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados na determinação do lucro real nos exercícios financeiros de 1979 e 1980;

c) provisão para perdas que tiver sido computada na determinação do lucro real.

11.3 DETERMINAÇÃO DO GANHO OU PERDA DE CAPITAL

Quando o valor do acervo líquido recebido pela sucessora for inferior ao valor contábil da participação societária extinta, ocorrerá uma perda de capital. Caso contrário,

ou seja, quando o valor do acervo líquido for superior ao da participação extinta, ocorrerá um ganho de capital.

11.3.1 TRATAMENTO APLICÁVEL À PERDA DE CAPITAL

A perda de capital apurada em razão da baixa participação societária extinta pode ser computada nos resultados da sucessora, como despesa não-operacional dedutível do lucro real, desde que o acervo líquido tenha sido avaliado a preços de mercado.

A critério da empresa sucessora, o valor correspondente à perda de capital pode ser registrado no Ativo Diferido, e amortizado em até 10 anos. A partir do 11º ano, o saldo eventualmente existente no Ativo Diferido torna-se indedutível para efeito de determinação do lucro real.

11.3.2 TRATAMENTO APLICÁVEL AO GANHO DE CAPITAL

O ganho de capital apurado pela sucessora quando da extinção da participação societária deve ser computado no lucro líquido do exercício. Contudo, pode ocorrer que o ganho de capital, ou parte dele, decorra da existência de bens com valor de mercado superior ao da participação societária extinta.

Nesses casos é permitido que o ganho de capital, total ou parcial, possa ser diferido para posterior tributação.

A tributação da parte do ganho de capital correspondente aos bens do Ativo Permanente somente pode ser diferida se:

a) forem discriminados os bens do acervo líquido recebido a que corresponder o ganho de capital diferido, de modo a permitir a determinação do valor realizado em cada período-base; e

b) for mantido, no Livro de Apuração do Lucro real (LALUR), controle do ganho de capital ainda não-tributado, cujo saldo fica sujeito à correção monetária, por ocasião do balanço, aos mesmos coeficientes aplicados na correção do Ativo Permanente.

O ganho de capital diferido é computado no lucro real, através de adição na Parte “A” do LALUR, à medida em que for sendo realizado. A realização do ganho ocorre:

a) quando, no período-base, houver alienação, perecimento ou liquidação de bens;

b) na recuperação econômica do valor contábil dos bens, mediante quotas de depreciação, amortização ou exaustão, deduzidas como custo ou despesa operacional.

11.3.3 CONTROLE DO GANHO DE CAPITAL DIFERIDO

Para a perfeita verificação do ganho de capital diferido, se for o caso, a sucessora deve manter controles contábeis ou para-contábeis adequados, em que seja discriminado o ganho correspondente a cada bem e o seu tempo de vida útil restante, para efeito de determinação do valor realizado em cada período-base.

O controle do LALUR é feito utilizando-se uma folha da Parte “B” para cada bem que deu origem ao ganho de capital.

12. RESTITUIÇÃO DE CAPITAL

A legislação vigente do Imposto de Renda dispõe que se, no prazo de 5 anos anteriores ou subseqüentes à data da incorporação ao capital social de lucros ou reservas apurados a partir de 01.01.94, a pessoa jurídica restituir capital social a sócios ou titular, mediante redução do capital social, o valor restituído será considerado lucro ou dividendo

distribuído, sujeito à tributação na fonte ou na Declaração de Rendimentos dos sócios, acionistas ou do titular, observadas as exceções previstas.

Essa tributação será aplicada também à sociedade incorporadora e à resultante da fusão, pois estas sucedem a incorporada ou fusionada.

Idêntico tratamento aplica-se às sociedades constituídas por cisão de outra e àquelas que absorverem parcelas de patrimônio da sociedade cindida.

Assim, se sucedida ou a sucessora houver reduzido capital com restituição a seus sócios ou acionistas nos 5 anos anteriores à data da deliberação que aprovar a fusão, incorporação ou cisão, a sucessora deve determinar a parcela de lucros considerada distribuída e aplicar sobre a mesma as normas da legislação tributária sobre a distribuição de lucros, informando o fato aos beneficiários da distribuição.

O mesmo procedimento deve ser adotado caso a sucessora venha a reduzir seu capital com restituição aos sócios ou acionistas nos 5 anos subsequentes à data da deliberação da fusão, incorporação ou cisão.

Convém ressaltar, que nos casos de aumentos de capital com incorporação de lucros e reservas efetuados pela sucedida, o prazo de 5 anos acima referido continua a ser contado na sucessora, sem interrupção.

14. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSSL

A legislação que rege a Constituição Social Sobre o Lucro (CSSL) não contém qualquer dispositivo que impeça a empresa sucessora de compensar a base de cálculo negativa dessa contribuição apurada pela sucedida.

Portanto, a empresa sucessora pode compensar a base de cálculo negativa transferida pela sucedida, corrigida monetariamente, com a base de cálculo positiva que apurar em balanços levantados em período-base posteriores ao evento.

No caso de cisão, a compensação será feita proporcionalmente à parcela do patrimônio que tiver sido vertida.

CONCLUSÃO

A providência legislativa é reclamada pelo desenvolvimento empresarial brasileiro, que tem sofrido sérios embaraços nos seus esforços de modernização e crescimento, em decorrência de dois institutos legais, que conspiram contra a expansão das sociedades por ações e dificultam sua adaptação às condições atuais de mercado, produção e desenvolvimento. Duas hipóteses, dentre as enumeradas pelo artigo 136 da Lei 6.404/76, mostraram-se, na prática contrárias ao livre desenvolvimento das empresas constituídas pela modalidade de ações. Trata-se da fusão, incorporação ou cisão e participação em grupo de sociedade.

Tais providências, quando decididas pelos sócios, são salutares e benéficas para o desenvolvimento dos negócios sociais, não justificando, sobretudo na incorporação ou fusão, a retirada do dissidente através do processo desgastante da apuração do patrimônio líquido, muitas vezes usado abusivamente para através da criação de embargos, obterem-se vantagens indevidas.

No caso das sociedades limitadas, não houve alteração, ou seja, assiste aos sócios que divergirem da operação de incorporação, cisão ou fusão a faculdade de se retirarem da sociedade, obtendo o reembolso da quantia correspondente ao seu capital, na proporção do último balanço aprovado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, Leis, Decretos:

Lei 6.404, de 15.12.76.

Decreto 1.041, de 11.01.94

HIGUCHI, Hiromi; Fábio Hiroshi. Imposto de Renda das Empresas
Interpretação Prática. Atlas. 23ª ed.

IOB - Informações Objetivas.

INFORMARE - Editora de Publicações Periódicas Ltda.

COAD - Momento Fiscal.

BTC - Boletim Tributário Contábil.