

# A cisão parcial e a responsabilidade tributária

(Interpretação do parágrafo único do art. 233 da  
Lei n.º 6.404-76)

ARNOLDO WALD

1. A cisão surgiu no direito contemporâneo como uma forma de transferência parcial ou total do patrimônio de uma sociedade para outra ou outras, na qual a sociedade que se divide desaparece, passando os seus bens e obrigações para novas empresas (no caso da cisão total), ou sofre redução do seu capital (cisão parcial), passando uma parte do seu patrimônio para outra empresa. É, assim, possível que haja a extinção da sociedade primitiva, com o surgimento de duas novas empresas (cisão total), ou que perdure a empresa antiga, com capital reduzido, ao lado de nova empresa (cisão parcial). A cisão também pode beneficiar empresas já existentes, operando-se então uma espécie de cisão-fusão.

2. Trata-se de um procedimento de desconcentração da empresa, com a finalidade de reorganização industrial, de racionalização ou de especialização, sendo a sua estrutura simétrica à fusão, que o direito já consagra há muito tempo. Algumas legislações preferem denominar a cisão parcial de desincorporação ("scorporazione" no direito italiano). Teríamos, assim, respectiva e simetricamente a fusão e a cisão, a incorporação e a desincorporação, que a nova legislação brasileira preferiu denominar cisão parcial.

3. Até 1966, o direito estrangeiro não regulamentou a cisão parcial ou total, sendo, todavia, admitida pela jurisprudência e pelos órgãos administrativos como uma forma atípica de transformação das sociedades. Decompunha-se então a cisão em dois momentos distintos e sucessivos: a redução do capital social (cisão parcial) ou a extinção da sociedade (cisão total) com a entrega dos bens aos acionistas e, em seguida, a formação, com esses bens, pelos mesmos acionistas, de nova (ou novas) sociedade(s). A dificuldade do procedimento então adotado decorria de sua maior complexidade e das eventuais implicações fiscais que oneravam a operação.

4. Logo após a Segunda Guerra Mundial, a doutrina e a jurisprudência italiana foram admitindo gradativamente a licitude da cisão, desde que resguardados adequadamente os direitos dos credores e dos acionistas (V. *Società per Azioni, Casi e Materiali di diritto commerciale*, coleção dirigida por F. Bonelli e outros, Milano, Dott. A. Giuffrè Editore, 1974, vol. 2, pág. 1.904).

5. Coube, todavia, ao direito francês regulamentá-la, de modo específico, estabelecendo o regime de garantias dos credores em tal hipótese. Efetivamente, o Código francês das Sociedades, de 24 de julho de 1966, tratou dos vários tipos de transformações de sociedades, fazen-

do referências especiais à fusão, à fusão-cisão e à cisão propriamente dita.

6. O art. 385 do Código francês estabeleceu a solidariedade das empresas oriundas da cisão ou beneficiárias da mesma em relação aos débitos da empresa cindida. O art. 386 admitiu, todavia, que fosse estipulada a exclusão da solidariedade, caso em que os credores poderiam impugnar a operação. Diz o mencionado artigo, que inspirou o nosso legislador:

“Par dérogation aux dispositions de l'article précédent, *il peut être stipulé* que les sociétés bénéficiaires de la scission ne seront tenues que de la partie du passif de la société scindée mise à la charge respective et *sans solidarité entre elles*.

En ce cas, les créanciers non obligataires de la société scindée peuvent *former opposition* à la scission dans les conditions et sous le effets prévus à l'article 381, alinéas 2 et suivants.”

7. O prazo da impugnação foi fixado pelo direito francês em 30 dias (art. 261 do Decreto nº 67.236, de 23-3-1967), entendendo, outrossim, a lei que é válida a estipulação de vencimento antecipado do débito, no caso de fusão ou cisão.

8. A legislação francesa também esclarece que, no caso de cisão, a substituição de devedor não envolve novação (art. 385). Diante da impugnação do credor, os tribunais franceses determinam o pagamento imediato do crédito ou a concessão de garantias adequadas, a menos que seja provado, pelo devedor, que a fusão em nada afetou a situação do crédito (art. 381 do Código das Sociedades com o acréscimo decorrente da Lei nº 67.559/1967).

9. A jurisprudência francesa tem considerado que o art. 386, que admite a exclusão de solidariedade no caso de cisão, não deve prevalecer em caso de fraude contra credores, tendo a Corte de Cassação, em acórdãos de 1967, 1970, e 1971, entendido que, na hipótese de fraude, a cisão se torna inoponível aos credores.

10. Comentando essas decisões, o Professor ROGER HOUIN teve o ensejo de esclarecer que:

“Il n'est pas sans exemple qu'un scission de société ait un but de *fraude* à l'égard des créanciers de celle-ci, surtout lorsqu'elle n'est pas dans une bonne situation financière: une partie substantielle de l'actif est apportée à l'une des sociétés nouvelles, tandis que l'autre prend en charge la totalité du passif. *Une jurisprudence constante décide qu'une telle fraude rend la scission inopposable aux créanciers sociaux qui conservent le droit de recourir contre les deux sociétés nouvelles.*” (*Revue trimestrielle de droit commercial*, janeiro-março 1972, pág. 59.)

11. No Brasil, os direitos dos credores na cisão foram resguardados pelo art. 233 e parágrafo único da Lei nº 6.404, que tem a seguinte redação:

“Art. 233 — Na cisão com extinção da companhia cindida, as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio respon-

derão solidariamente pelas obrigações da companhia extinta. A companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.

*Parágrafo único* — O ato de cisão parcial poderá estipular que as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida serão responsáveis apenas pelas obrigações que lhes forem transferidas, sem solidariedade entre si ou com a companhia cindida, mas, nesse caso, qualquer credor anterior poderá se opor à estipulação, em relação ao seu crédito, desde que notifique a sociedade no prazo de noventa dias a contar da data da publicação dos atos da cisão.”

12. O problema surge na hipótese do Fisco não proceder à notificação no prazo de noventa dias, após a publicação dos atos da cisão, cabendo definir quais os efeitos dessa eventual omissão no plano tributário.

13. Acresce que o Fisco tem um tratamento legal próprio que decorre do Código Tributário Nacional, lei complementar, que estabelece uma proteção especial para os créditos tributários nos seus artigos 123, 184 e 185, cuja redação é a seguinte:

*Art. 123* — Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”

*Art. 184* — Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

*Art. 185* — Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa em fase de execução.

*Parágrafo único* — O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de terem sido reservados pelo devedor bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida em fase de execução.”

14. Tendo o artigo da nova Lei das Sociedades Anônimas sido inspirado nas disposições do Código francês das Sociedades, devem prevalecer, em nossa legislação, os mesmos princípios já consagrados na França. Assim, admite-se que as partes possam contratualmente afastar a exclusão da solidariedade prevista no art. 233, na forma do seu pará-

grafo único, que é norma dispositiva, e considera-se, outrossim, a mencionada exclusão inoponível aos credores e anulável a cisão, no caso de fraude, nos precisos termos dos artigos 106 e seguintes do nosso Código Civil.

15. Conseqüentemente, examinando os diversos créditos que as pessoas jurídicas do direito público podem ter contra as empresas e que poderiam ser afetados pelo parágrafo único do art. 233, chegamos, pois, à seguinte conclusão:

a) no tocante aos créditos tributários não se aplica a faculdade prevista pela Lei das Sociedades Anônimas, prevalecendo as normas do Código Tributário Nacional e, especialmente, os artigos 123, 184 e 185 por serem de ordem pública, contidos em lei complementar e constituírem norma de direito especial em relação à norma societária;

b) em relação aos créditos não tributários passíveis de inscrição em Dívida Ativa, deverá o Estado tentar recebê-los mesmo no caso de cisão, com base na sua equiparação aos créditos tributários;

c) quanto aos preços públicos e obrigações contratuais, poderá haver a estipulação de norma afastando previamente a aplicação do art. 233, parágrafo único.

16. A fim de ficar esclarecido que o art. 233, parágrafo único, não deve prevalecer em relação à Dívida Ativa, continuando a vigorar, na matéria, mesmo em caso de cisão, as disposições do Código Tributário Nacional, poderia ser feito ofício ao Ex.<sup>mo</sup> Sr. Procurador-Geral da República, para que, nos termos da nova redação dada ao art. 119, inciso I, letra l, da Constituição Federal, pela recente Emenda nº 7, represente ao Excelso Supremo Tribunal Federal, a fim de ser interpretado o art. 233, parágrafo único, da Lei nº 6.404, com a finalidade de ser declarada a inoponibilidade da estipulação das partes aos créditos que constituem a Dívida Ativa das Pessoas Jurídicas de Direito Público.

17. Com referência aos preços públicos e às obrigações contratuais, poderá ser incluída nos atos normativos reguladores e nos atos jurídicos celebrados com as partes, disposição ou cláusula com a seguinte redação:

“As partes renunciam à faculdade que lhes assegura o art. 233, parágrafo único, da Lei nº 6.404, importando a cisão da empresa contratante em vencimento antecipado da dívida e responsabilidade solidária das empresas beneficiárias da cisão e da empresa cindida, qualquer que seja a forma da operação realizada.”

18. As disposições ora sugeridas visam evitar que as novas técnicas criadas pela Lei nº 6.404 possam ensejar a fraude fiscal. Embora a finalidade fraudulenta importe em viciar o ato, parece-nos importante ressaltar adequadamente a posição do Fisco, para que não dependa da apreciação casuística das provas existentes em cada hipótese.