



BSFEAL

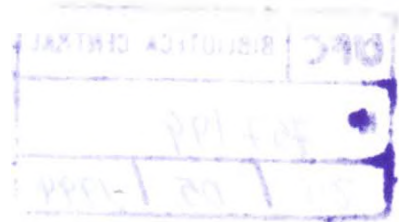
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,
ATUARIAIS E CONTABILIDADE
COORDENAÇÃO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CISÃO, FUSÃO E INCORPORAÇÃO DE EMPRESAS

MONOGRAFIA APRESENTADA AO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO
CEARÁ PARA OBTENÇÃO DO
GRAU DE BACHAREL EM
CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SANDRA ALCÂNTARA ARAÚJO

FORTALEZA
setembro/1998



CISÃO, FISÃO E INCORPORAÇÃO DE EMPRESAS

**MONOGRAFIA SUBMETIDA À COORDENAÇÃO DO CURSO DE
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, COMO REQUISITO PARCIAL
PARA OBTENÇÃO DO GRAU DE BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

SANDRA ALCÂNTARA ARAÚJO

**FORTALEZA
setembro/1998**

Esta monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis , outorgado pela Universidade Federal do Ceará, e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca Central da referida Universidade.

Sandra Alcântara Araújo
matrícula 9332952

MONOGRAFIA APROVADA EM : __/__/__

Prof. Fátima de Souza Freire
(Orientadora)

Prof. da Banca Examinadora

Prof. da Banca Examinadora

Agradecimentos

A Deus, responsável pela nossa existência.

A meus pais que sempre me apoiaram ao longo desse curso.

Aos mestres, pelos ensinamentos.

Aos amigos, pela colaboração e em especial à Deusiene pela ajuda não só neste trabalho mais durante todo o meu curso.

Ao meu marido André por estar sempre me incentivando.

SUMÁRIO

Introdução	06
Capítulo 1 – Incorporação, Fusão e Cisão segundo as S/A	
1.1 Legislação e procedimento	07
1.2 Competência e processo.....	08
1.3 Protocolo	08
1.4 Justificação.....	11
1.5 Aprovação do protocolo e nomeação dos peritos.....	12
1.6 Formação do capital.....	12
1.7 Direito de retirada do acionista dissidente	13
1.8 Direito dos credores.....	14
1.9 Averbação da sucessão	14
Capítulo 2 – Incorporação	
Conceito	15
Balancetes para incorporação	17
Lançamentos	19
Balancetes após a incorporação	24
2.1 Tratamento Fiscal	26
2.1.1 Entrega da declaração da incorporada	26
2.1.2 Pg. Do IRPJ e da CS da incorporada	27
2.1.3 Preenchimento do DARF	27
2.1.4 Responsabilidade dos sucessores	27
2.1.5 Compensação de prejuízos fiscais da incorporadora.....	27
Capítulo 3 – Fusão	
Conceito	29
Balancetes para fusão	31
Lançamentos	33
Balancetes após a fusão	40
3.1 Tratamento Fiscal	42
3.1.1 Entrega da declaração da fusionada.....	42
3.1.2 Pg. Do IRPJ e da CS da fusionada.....	43
3.1.3 Preenchimento do DARF	43
3.1.4 Responsabilidade dos sucessores	43
Capítulo 4 – Cisão	
Conceito	44
Balancetes para cisão.....	46
Lançamentos	48
Balancetes após a cisão.....	51
2.1 Tratamento Fiscal	52
2.1.1 Entrega da declaração da cindida	53
2.1.2 Pg. Do IRPJ e da CS da cindida	53

2.1.3 Preenchimento do DARF	54
2.1.4 Responsabilidade dos sucessores	54
Conclusão.....	55
Referências bibliográficas.....	56

INTRODUÇÃO

A reorganização societária é um processo de sucessão no qual uma pessoa jurídica transfere para outra um conjunto de bens, direitos, assumidos igualmente o passivo referente ao patrimônio recebido, enfim seus haveres e deveres, quando perdida a continuidade da primeira, a segunda prossegue uma atividade até então exercida por aquela.

É através deste processo que muitas empresas, por inúmeras razões, tais como o contexto econômico e mercadológico, visando a ampliação e concorrência, o planejamento tributário, etc. são transformadas, fundidas, incorporam ou são incorporadas, dividem-se ou simplesmente vendem e encerram as atividades. Entende-se por: incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra. Fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, e Cisão é o processo através do qual uma companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, podendo essa versão ser parcial ou total (caso de extinção da sociedade).

É destas operações, previstas na Lei 6.404/76 que permitem às empresas promoverem as reformulações em sua sociedade que lhe forem apropriadas.

O objetivo principal deste trabalho foi reunir conceitos de incorporação, fusão e cisão no seu caráter legal e aplicá-los em exemplos práticos.

Este trabalho compõe-se de quatro capítulos:

O primeiro capítulo versa sobre os conceitos, procedimentos e instrumentação da incorporação, fusão e cisão segundo as S/A.

O segundo capítulo versa sobre os conceitos, as características, os passos, os lançamentos e o tratamento fiscal no processo de incorporação.

O terceiro capítulo versa sobre o conceito, exemplo prático dos lançamentos e balancetes numa fusão e o tratamento fiscal segundo as S/A.

O quarto capítulo versa sobre o conceito, os lançamentos necessários no processo de cisão, o balancete após a cisão e o tratamento fiscal.

CAPÍTULO 1

FUSÃO, INCORPORAÇÃO E CISÃO SEGUNDO AS SOCIEDADES ANÔNIMAS

Na fusão, cisão e incorporação são requeridas uma série de medidas preliminares de caráter legal, estabelecidas na Lei das S/A, para que tais operações se processem de maneira efetiva.

De acordo com a Lei nº 6.404 de 15/12/1976, podemos definir cisão, fusão e incorporação da seguinte forma:

Incorporação (art.227)

“É a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra que lhe sucede em todos os direitos e obrigações”.

Fusão (art.228)

“É a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova , que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações”.

Cisão (art. 229)

“É a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim, ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida ,se houver versão de todo o seu patrimônio, e dividindo-se o seu capital, se parcial a versão”.

1.1- LEGISLAÇÃO E PROCEDIMENTO

Os procedimentos que devem ser observados no processo de cisão, fusão e incorporação estão definidos nos artigos 223 à 234 da Lei das S/A (Lei nº 6.404/76), da seguinte forma:

1.2 - COMPETÊNCIA E PROCESSO

“Em seu artigo 223 - A incorporação, fusão e cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais”.

§1º Nas operações em que houver criação de sociedade serão observadas as normas reguladoras da constituição das sociedades de seu tipo.

§2º Os sócios ou acionistas das sociedades incorporadas, fundidas ou cindidas receberão, diretamente da companhia emissora, as ações que lhe couberem”.

Ou seja, outras empresas organizadas na forma de sociedade em nome coletivo, por quota de responsabilidade Ltda., e outras podem se utilizar destas ferramentas de reorganização, devendo-se considerar em particular o caso das sociedades em conta de participação que são destituídas de personalidade jurídica, cabendo ao sócio ostensivo, a responsabilidade dos atos e fatos.

Quanto ao processo de deliberação de uma cisão, fusão e incorporação, deverá ser o mesmo aplicável a cada tipo de sociedade conforme requisito legal ou convencional.

Deve ser observado o procedimento determinado pela lei para a constituição de uma nova sociedade, desta forma, se a sociedade constituída for uma sociedade em nome coletivo, deverá ser assinado um contrato social e proceder seu registro na Junta Comercial. Caso a resultante de uma fusão seja uma sociedade anônima, deverão ser observados os procedimentos previstos na Lei 6.404/76, para constituição de tal tipo de sociedade.

A Lei das Sociedades por ações descreve os instrumentos contratuais que devem formalizar as operações de incorporação, fusão ou cisão sendo eles: protocolo, justificção, laudo de avaliação e a assembléia de acionistas ou sócios.

1.3 - PROTOCOLO

Trata-se de documento, cuja natureza jurídica a doutrina tem-se esforçado em qualificar, variando as opiniões dos autores, sendo, porém a maioria concorde em que não se trata de um contrato definitivo, pois que depende de aprovação

das Assembléias gerais das sociedades interessadas. Firmadas pelos Administradores das sociedades, essa dependência à aprovação posterior no seio de cada sociedade tira-lhe a exigibilidade ampla, dando-lhe um cunho de pré-contrato.

O Protocolo é basicamente a planificação, em projeto, das condições em que se vão efetuar a incorporação, fusão e cisão. Essas condições, com efeito, constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios das sociedades interessadas, e deverá ser submetidos à apreciação da Assembléia geral extraordinária, convocada e com o “quorum” de deliberação previsto nos arts. 135 e 136 e deverá incluir conforme o art.24:

I - O número, espécie e classe das ações que serão atribuídas em substituição dos direitos de sócios que se extinguirão e os critérios utilizados para determinar as relações de substituição;

II - Os elementos ativos e passivos que formarão cada parcela do patrimônio, no caso de cisão;

III - Os critérios de avaliação do Patrimônio Líquido, a data a que será referida a avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores;

IV - A solução a ser adotada quanto às ações ou quotas do capital de uma das sociedades possuídas por outra;

V - O valor do capital das sociedades a serem criadas ou do aumento ou redução do capital das sociedades que forem parte na operação;

VI - O projeto ou projetos de estatuto, ou de alterações estatutárias, que deverão ser aprovados para efetivar a operação;

VII - Todas as demais condições a que estiver sujeita a operação.

Parágrafo único. Os valores sujeitos a determinação serão indicados por estimativa.

Explicações:

a) Troca de ações

O protocolo tratará da questão da troca de ações para os acionistas de cada sociedade, ou seja, quantas ações receberá o acionista da sociedade da reorganização, para cada ação possuída na sociedade extinta.

b) Segregação de patrimônio - Cisão

É importante que o protocolo contenha a descrição precisa o suficiente dos bens, direitos e obrigações a serem transferidos, para definir de forma inequívoca

quais os itens constantes do acervo líquido a serem transferidos, podendo ainda o protocolo determinar que as diretorias das sociedades envolvidas deverão praticar todos os atos necessários, após a aprovação da cisão, para que a titularidade dos ativos e passivos seja efetivada.

c) Critérios de avaliação do Patrimônio Líquido

O Protocolo deverá obrigatoriamente definir qual o critério que prevalecerá para fins de avaliação do acervo líquido (critério contábil ou de mercado, etc.), sendo igualmente importante a definição da data a que será referida a avaliação.

A data que uma cisão, fusão e incorporação é considerada legalmente contratada será aquela em que os sócios ou acionistas deliberarem validamente sobre a matéria, embora na prática considera-se que o acervo líquido passa a integrar o patrimônio da sucessora desde a data-base.

d) e e) - Aumento de capital na sucessora e participação de uma sociedade em outra.

Deve ser analisado em conformidade com o artigo 226 da Lei das S/A.

O protocolo deve definir o aumento ou a redução de capital nas sociedades participantes do processo de reorganização societária, bem como, se a participação será extinta ou substituída por ações em tesouraria.

f) Alterações Estatutárias

Quando ocorre uma operação de fusão, cisão ou incorporação, as necessidades empresariais e as relações entre sócios ou acionistas são substancialmente alteradas, sendo preciso reanalisar e rediscutir a estrutura estatutária das sociedades resultantes.

g) Demais condições

Sendo um documento equivalente a uma proposta dos órgãos de administração, referente a cisão, fusão ou incorporação, fatalmente deverá conter as questões, objeto de negociação entre eles.

Portanto, quando da reorganização societária deverá haver uma reunião dos órgãos de administração das sociedades envolvidas para se discutir a forma e condições do processo de fusão, cisão e incorporação, sendo necessário todo um trabalho de análise das operações desenvolvidas pela empresa, da estrutura patrimonial e acionária resultante, propondo a forma dos estatutos das sociedades envolvidas, etc., o que identifica bem a função do protocolo.

1.4 - JUSTIFICAÇÃO

Além do Protocolo, as operações de incorporação, cisão e fusão importam em justificação apresentada à deliberação das Assembléias gerais ou dos sócios das sociedades interessadas.

O artigo 225 da Lei 6.404/76 expõe os elementos que devem conter a justificação:

- I - os motivos ou fins da operação, e o interesse da companhia na sua realização;
- II- as ações que os acionistas preferenciais receberão e as razões para a modificação de direitos, se prevista;
- III- 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;
- IV- o valor de reembolso das ações a que terão direito os acionistas dissidentes.

Explicações:

- a) É preciso uma compreensão clara dos objetivos de implementação da operação de reorganização, a fim de que os acionistas ou sócios possam direcionar melhor os seus objetivos.
- b) Se houver modificação dos direitos dos preferencialistas, a justificação deverá explicar o motivo devendo este ser relevante, não se limitando à perda de privilégios dos preferencialistas.
- c) Refere-se ao fato dos sócios ou acionistas tomarem conhecimento do que tinham e do que agora, vão possuir.
- d) A exigência da definição do valor do reembolso está em permitir que o acionista minoritário possa melhor avaliar se lhe interessa ou não continuar na sociedade, após a modificação.

Portanto, a justificação trata-se da inovação que se insere no que se convencionou chamar, hoje, de direito de informação do acionista, mas que também, como elemento informativo, atinge os credores.

1.5 - APROVAÇÃO DO PROTOCOLO E NOMEAÇÃO DOS PERITOS

A assembléia geral que aprovar o protocolo da operação de incorporação, fusão ou cisão deverá nomear os peritos que avaliarão os patrimônios das sociedades envolvidas. No caso de incorporação, o aumento de capital da sociedade incorporada deverá ser igualmente autorizado pela assembléia.

Ainda quanto ao aspecto legislativo, seria importante elucidar XVII pronunciamento do IBRACON, Reavaliação de Ativos em seus parágrafos 63 a66. Refere-se a reavaliação no caso de empresas em liquidação:

- a) avaliação dos ativos e valor líquido de realização, abandonando o custo como base de valor;
- b) registro de indenizações e multas por quebra de contratos;
- c) transferência de créditos e exigibilidades originalmente de longo prazo para o curto prazo.

Respeitadamente ainda a questão legislativa, pode-se mencionar a Instrução N.º 31 de 08/02/84, que dispõe acerca da divulgação e do uso de informações sobre o ato ou fato relevante relativo às companhias abertas, encontrando-se nesta categoria em seu artigo 1º § único alínea c, a incorporação, fusão, cisão transformação ou dissolução da companhia, e abrigando (art. 2º) a divulgação, como regra geral, de fato relevante ocorrido nos negócios da companhia.

1.6 - FORMAÇÃO DO CAPITAL

“Artigo 226 - As operações de incorporação, fusão ou cisão somente poderão ser efetuadas nas condições formuladas no protocolo, se os peritos nomeados determinarem que o valor do patrimônio ou patrimônios líquidos a serem vertidos para a formação do capital social for, ao menos, igual ao montante do capital a realizar.”

O patrimônio líquido a ser vertido poderá ser formado com contribuições em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro. (art. 7º da Lei das Sociedades Anônimas). Ressaltando-se que serão igualmente parte do

patrimônio líquido a ser vertido passivos, constituindo, pois, o valor a ser integralizado como o capital o somatório dos ativos, líquidos dos passivos existentes.

O laudo de avaliação pode ser preparado por três peritos ou empresa especializada. O laudo deverá, na forma do artigo 8º § 1º, ser fundamentado, indicando os critérios de avaliação e os elementos de comparação adotados. Deverá ainda ser instruído com os documentos relativos aos bens avaliados.

Os avaliadores responderão perante a sociedade sucessora, seus sócios ou acionistas e terceiros, pelos danos que lhe causarem por culpa ou dolo na avaliação dos bens, sem prejuízo da responsabilidade penal em que tenham incorrido. (§6º art.8º). Ainda o disposto no art. 9º na falta de declaração expressa em contrário os bens transferem-se à sociedade sucessora a título de propriedade.

Finalmente é aplicável o disposto no art. 10º., uma vez que a responsabilidade civil dos sócios ou acionistas da sociedade sucedida que contribuir para a formação do capital de outra, inexistirá aumento de capital, na proporção da participação de uma em outra.

1.7 - DIREITO DE RETIRADA DO ACIONISTA DISSIDENTE

O acionista quando adere à constituição da companhia, ou quando nela ingressa adquirindo ações, pode ser motivado por interesses peculiares e particulares. Por isso pode opor-se à incorporação, fusão e cisão, por considerá-la inconveniente à sociedade ou prejudicial aos seus interesses. A lei reconhece ao acionista dissidente o direito de recesso.

O art. 230 , com efeito, declara que o acionista dissidente da deliberação que aprovar a incorporação da companhia em outra sociedade, ou sua fusão ou cisão, tem direito de retirar-se, mediante o reembolso do valor de suas ações.

O prazo de exercício do direito de recesso é do art. 137, ou seja, trinta dias da publicação da ata da assembléia geral que aprovar o protocolo ou a justificação da operação. O pagamento do preço do reembolso somente será devido se a operação vier a se efetivar.

1.8 - DIREITOS DOS CREDORES

A lei procura resguardar os direitos dos credores da companhia dos casos de incorporação, fusão ou cisão.

Em primeiro lugar destaca-se o direitos dos credores debenturistas. A lei subordina o protocolo a sua prévia aprovação. Podendo no entanto ser dispensada essa aprovação se lhes for assegurado durante o prazo mínimo de seis meses dentro da qual o resgate das debêntures deve ser efetuado aos que assim o desejarem.

Quando da sociedade cindida, as sociedades que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelo resgate das debêntures.

O art. 232 se dedica à disciplina dos direitos dos credores na incorporação e fusão. Até 60 dias após a publicação das atas relativas à incorporação ou fusão, poderão os credores pleitear judicialmente a anulação da operação. Findo o prazo decairão do direito os que não o tiverem exercido.

O art. 233 regula o direito dos credores no caso de cisão da companhia. Na cisão, com extinção da companhia cindida, as sociedades que absorverem parcela do seu patrimônio responderão solidariamente pela obrigações da primeira anterior à cisão. Significando que na cisão parcial possa estipular-se que às sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida serão responsáveis apenas pela obrigações que lhes forem transferidas, sem solidariedade entre si ou coma companhia cindida. O que neste caso, qualquer credor anterior poderá opor-se à estipulação, em relação ao seu crédito desde que notifique sua oposição à sociedade no prazo máximo de 90 dias a contar da data da publicação dos atos.

1.9 - AVERBAÇÃO DA SUCESSÃO

Dispôs o art. 234, sobre a averbação nos registros públicos da sucessão em bens, direitos e obrigações, ocorrida por efeito da cisão, fusão e incorporação.

A averbação da sucessão dos imóveis e de direitos será feita com base em certidão passada pela Junta Comercial para averbação no registro competente, no qual serão descritos os imóveis e direitos, bem como a nova titularidade.

CAPÍTULO 2

INCORPORAÇÃO

A Incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades, de tipos iguais ou diferentes, são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. Portanto, na incorporação, a sociedade incorporada absorve uma ou mais sociedades que se extinguem, conforme determina o art. 227.

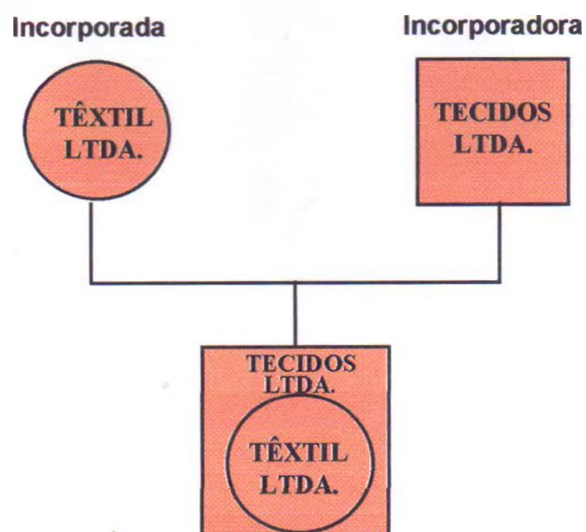
A Incorporação possui como características:

- Ser um processo efetivado sempre por duas ou mais sociedades. (art. 227)
- A absorção da sociedade ou sociedades, por outra sociedade. (art.227)
- A transmissão global do patrimônio e a sucessão universal.
- A participação dos acionistas ou sócios das incorporadoras diretamente na sociedade incorporada.
- Extinção das sociedades incorporadas e a permanência da incorporadora.

Desse modo, na incorporação não surge nova sociedade, pois a incorporada absorve outra ou outras sociedades que se extinguem.

Por exemplo:

Figura 1 - incorporação



Fonte: IOB - Temática Contábil nº. 20-B (1996)

PS.: Perceba que após a incorporação deixa de existir a Têxtil Ltda., e passa só a existir a Tecidos Ltda., que sucede a Têxtil Ltda em seus direitos e obrigações.

Esse processo ocorre da seguinte maneira:

Apresenta-se o protocolo e a justificação a Assembléia Geral, que aprovando esse, autoriza-se o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido. São por elas nomeados os peritos que avaliarão esse patrimônio líquido, que será absorvido pela sociedade incorporadora.

A sociedade a ser incorporada deve apropriar o protocolo da incorporação e autorizar seus Administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

Aprovados pela Assembléia geral da incorporadora, o laudo de avaliação do patrimônio líquido da incorporada e o ato de incorporação, extingue-se à incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e publicação dos atos da incorporação. Subsiste pois a incorporada, acrescida do capital e patrimônio da incorporada, assumindo aquela o passivo da sociedade extinta.

Vejamos, as respectivas soluções contábeis em tal processo de incorporação de sociedades sob controle comum e avaliação patrimonial pelo valor contábil.

Assim, temos os seguintes balancetes levantados para a incorporação:

Tabela 1 : Balancete Analítico para incorporação

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X		
<i>ATIVO</i>		
CONTA	TÊXTIL	TECIDOS
1. - Ativo	290.000,00	700.000,00
1.1 - Circulante	80.000,00	300.000,00
1.1.1 - Disponibilidades	55.600,00	110.000,00
1.1.1.1 - Caixa	11.000,00	16.000,00
1.1.1.1.1 - Caixa Geral	11.000,00	16.000,00
1.1.1.2. - Bancos - Contas Correntes	9.000,00	12.000,00
1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	9.000,00	-
1.1.1.2.2 - Banco Boa Vista S/A	-	12.000,00
1.1.1.3. - Aplicações de Liquidez Imediata - FAF	35.600,00	82.000,00
1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	35.600,00	-
1.1.1.3.2. - Banco Boa Vista S/A	-	82.000,00
1.1.2. - Direitos Realizáveis a Curto Prazo	24.400,00	170.000,00
1.1.2.1 - Clientes Nacionais	9.000,00	60.000,00
1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	9.000,00	-
1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda	-	40.000,00
1.1.2.4 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa	11.000,00	55.000,00
1.1.2.4.1 - Aplicações no Fundo de Commodities	11.000,00	55.000,00
1.1.2.10 - Estoques	5.750,00	79.725,00
1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria Para Revenda	4.000,00	50.000,00
1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria-Prima	1.750,00	29.725,00
1.1.2.11 - Deduções dos Direitos	(1.350,00)	(4.725,00)
1.1.2.11.2 - Provisão p/ Créditos de Liquidação Duvidosa	(1.350,00)	(4.725,00)
1.1.3 - Despesas do Exercício Seguinte	-	20.000,00
1.1.3.1 - Seguros a Apropriar	-	20.000,00
1.1.3.1.1 - Seguros Contra Incêndios a Apropriar	-	20.000,00
1.3 - Ativo Permanente	210.000,00	400.000,00
1.3.2 - Imobilizado	210.000,00	400.000,00
1.3.2.1 - Bens e Direitos em Uso	260.000,00	500.000,00
1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	106.000,00	260.000,00
1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	154.000,00	240.000,00
1.3.2.6 - Depreciação Acumulada	(50.000,00)	(100.000,00)
1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	(20.000,00)	(60.000,00)
1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	(30.000,00)	(40.000,00)

Adaptação dos dados da IOB - Temática Contábil (1996)

Tabela 2: Balancete analítico para incorporação

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X			
PASSIVO			
CONTA		TÊXTIL	TECIDOS
2.	- Passivo	290.000,00	700.000,00
2.1	- Passivo Circulante	110.000,00	200.000,00
2.1.1	- Fornecedores Nacionais	75.000,00	120.000,00
2.1.1.1	- Fornecedores de Matérias-Primas	50.000,00	120.000,00
2.1.1.1.1	- Tabosa Indl. Com. Ltda.	50.000,00	-
2.1.1.1.2	- Hamper Indl. Com. Ltda.	-	120.000,00
2.1.1.2	- Fornecedores de mercadorias p/ Revenda	25.000,00	-
2.1.1.2.1	- Sopano Indl. Com. Ltda.	25.000,00	-
2.1.2	- Empréstimos e Financiamentos	19.000,00	-
2.1.2.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	19.000,00	-
2.1.2.1.1	- Banco Nova S/A	19.000,00	-
2.1.3	- Obrigações Trabalhistas	12.000,00	50.000,00
2.1.3.1	- Folha de Pagamento de Empregados	12.000,00	50.000,00
2.1.3.1.1	- Salários a Pagar	12.000,00	50.000,00
2.1.4	- Obrigações Tributárias	1.000,00	20.700,00
2.1.4.1	- Impostos Retidos a Recolher	1.000,00	700,00
2.1.4.1.1	- IRF a Recolher (Retido de Pessoas Físicas)	1.000,00	700,00
2.1.4.2	- Impostos e contribuições sobre o Lucro	-	20.000,00
2.1.4.2.1	- IRPJ a Pagar	-	20.000,00
2.1.5	- Contas a Pagar	3.000,00	9.300,00
2.1.5.1	- Contas de Empresas Públicas	3.000,00	9.300,00
2.1.5.2	- Teleceará a Pagar	1.900,00	4.800,00
2.1.5.1.4	- Coelce a Pagar	1.100,00	4.500,00
2.2	- Exigível a Longo Prazo	20.000,00	-
2.2.11	- Empréstimos e Financiamentos	20.000,00	-
2.2.1.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	20.000,00	-
2.2.1.1.1	- FINAME - Banco Nova S/A	20.000,00	-
2.4	- Patrimônio Líquido	160.000,00	500.000,00
2.4.1	- Capital	21.000,00	120.000,00
2.4.1.1	- Capital Social	21.000,00	120.000,00
2.4.1.1.1	- Capital Social Subscrito	21.000,00	120.000,00
2.4.2	- Reservas	26.000,00	180.000,00
2.4.2.1	- Reservas de Capital	26.000,00	180.000,00
2.4.2.1.1	- Reservas de Correção Monetária do Capital	26.000,00	180.000,00
2.4.3	- Lucros ou Prejuízos Acumulados	113.000,00	300.000,00
2.4.3.1	- Lucros ou Prejuízos Acumulados até 31.12.88	10.000,00	16.200,00
2.4.3.1.1	- Lucros Acumulados até 31.12.88	10.000,00	16.200,00
2.4.3.2	- Lucros ou Prej. Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	93.000,00	(5.400,00)
2.4.3.2.1	- Lucros Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	93.000,00	-
2.4.3.2.2	- Prejuízos Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	-	(5.400,00)
2.4.3.3	- Lucro ou Prejuízo de 1993	(3.000,00)	93.700,00
2.4.3.3.1	- Lucro de 1993	-	93.700,00
2.4.3.3.2	- Prejuízo de 1993	(3.000,00)	-
2.4.3.4	- Lucros ou Prej. Acumulados a partir de 1 ^o .01.94	13.000,00	195.500,00
2.4.3.4.1	- Lucros Acumulados a partir de 1 ^o .01.94	13.000,00	195.500,00

Adaptação de dados da IOB - temática Contábil (1996)

- Deliberação sobre a forma de incorporação

Os lançamentos da incorporação serão feitos com base nos valores contábeis que constam nos balancetes de 30.09.9X.;

A Tecidos Ltda. (incorporadora) não participa no capital da Têxtil Ltda. (incorporada) e vice-versa.

- Abertura de Conta Transitória para a Incorporação

Conforme convencionado, a incorporadora receberá os ativos e passivos da incorporada pelos valores que constavam no balanço da Têxtil Ltda., incorporada, apesar dos valores de mercado diferentes atribuídos a alguns deles pelos peritos e pelos acionistas na negociação. Faz-se necessária a abertura de conta transitória para registrar os lançamentos para a incorporação:

- 5. - Contas Transitórias
- 5.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1.1. - Conta para Incorporação
- 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação

- Lançamentos na Incorporada

Como os bens , direitos e obrigações da Têxtil Ltda. (incorporada) vai ser transferidos para a Tecidos Ltda., faz-se necessário a transferência de valores da Têxtil Ltda. para a conta 5.1.1.1.1- Conta para a Incorporação, conforme a seguir:

LANÇAMENTOS DE TRANSFERÊNCIA DOS BENS E DIREITOS
DA INCORPORADA

C - 1.1.1.1.1 - Caixa Geral	11.000,00
C - 1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	9.000,00
C - 1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	35.600,00
C - 1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	9.000,00
C - 1.1.2.4.1 - Aplicação no Fundo de Commodities	11.000,00
C - 1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria p/ revenda	4.000,00
C - 1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria Prima	1.750,00
C - 1.1.2.11.2 - Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	1.350,00
C - 1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	106.000,00
C - 1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	154.000,00
D - 1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	20.000,00
D - 1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada – Móveis e Utensílios	30.000,00
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	290.000,00

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DAS OBRIGAÇÕES DA
INCORPORADA

D - 2.1.1.1.1 - Tabosa Indl. Com. Ltda	50.000,00
D - 2.1.1.2.1 - Sopano Indl Com. Ltda	25.000,00
D - 2.1.2.1.1 - Banco Nova S/A	19.000,00
D - 2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	12.000,00
D - 2.1.4.1.1 - IRF a Recolher	1.000,00
D - 2.1.5.1.2 - Teleceará a pagar	1.900,00
D - 2.1.5.1.4 - Coelce a pagar	1.100,00
D - 2.2.1.1.1 - Finame - Banco Nova S/A	20.000,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	130.000,00

Dessa forma, teremos o seguinte razão analítico:

5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	
290.000,00	130.000,00
160.000,00	

LANÇAMENTO DE BAIXA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA INCORPORADA

D - 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	21.000,00
D - 2.4.2.1.1 - Reservas de Correção Monetária do Capital	26.000,00
D - 2.4.3.1.1 - Lucros Acumulados até 31.12.88	10.000,00
D - 2.4.3.2.1 - Lucros Acumulados de 01.01.89 até 31.12.89	93.000,00
C - 2.4.3.3.2 - Prejuízo de 1993	3.000,00
D - 2.4.3.4.1 - Lucros Acumulados a partir de 01.01.94	13.000,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	160.000,00

Vejamos:

5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	
290.000,00	130.000,00
160.000,00	160.000,00

Percebe-se que após a transferência da conta do patrimônio líquido para a empresa incorporadora, todas as contas do ativo e passivo ficam zeradas, como também a Conta de Incorporação.

Com isso, a empresa Têxtil Ltda. passa a não mais existir, havendo agora a Tecidos Ltda. que incorporou todos os seus ativos e passivos. Ficando os sócios da Têxtil Ltda. com a participação na Tecidos Ltda., recebendo as suas quotas de acordo com o patrimônio líquido que passam a integrar a Tecidos Ltda.

- Lançamento na Incorporadora

Nos lançamentos da Tecidos Ltda (incorporada) faz-se também necessária a abertura da Conta para Incorporação para a transferência de valores da Têxtil Ltda.

- 5. - Contas Transitórias
- 5.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1.1. - Conta para Incorporação
- 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação

**LANÇAMENTOS DE ENTRADA DOS BENS E DIREITOS NA
INCORPORADORA**

D - 1.1.1.1.1 - Caixa Geral	11.000,00
D - 1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	9.000,00
D - 1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	35.600,00
D - 1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	9.000,00
D - 1.1.2.4.1 - Aplicação no Fundo de Commodities	11.000,00
D - 1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria p/ revenda	4.000,00
D - 1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria Prima	1.750,00
C - 1.1.2.11.2 - Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	1.350,00
D - 1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	106.000,00
D - 1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	154.000,00
C - 1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	20.000,00
C - 1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	30.000,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	290.000,00

**LANÇAMENTO DA ENTRADA DAS OBRIGAÇÕES NA
INCORPORADORA**

C - 2.1.1.1.1 - Tabosa Indl. Com. Ltda	50.000,00
C - 2.1.1.2.1 - Sopano Indl Com. Ltda	25.000,00
C - 2.1.2.1.1 - Banco Nova S/A	19.000,00
C - 2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	12.000,00
C - 2.1.4.1.1 - IRF a Recolher	1.000,00

C - 2.1.5.1.2 - Teleceará a pagar	1.900,00
C - 2.1.5.1.4 - Coelce a pagar	1.100,00
C - 2.2.1.1.1 - Finame - Banco Nova S/A	20.000,00
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	130.000,00

LANÇAMENTO PELO AUMENTO DE CAPITAL NA
INCORPORADORA

	160.000,00
C - 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Incorporação	160.000,00

Após todos os lançamentos feitos na incorporação da Têxtil Ltda, teremos o novo balancete da Tecidos Ltda.

Tabela 4: Balancete analítico após a incorporação

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X	
<i>ATIVO</i>	
CONTA	TECIDOS
1. - Ativo	990.000,00
1.1 - Circulante	380.000,00
1.1.1 - Disponibilidades	165.600,00
1.1.1.1 - Caixa	27.000,00
1.1.1.1.1 - Caixa Geral	27.000,00
1.1.1.2. - Bancos - Contas Correntes	21.000,00
1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	9.000,00
1.1.1.2.2 - Banco Boa Vista S/A	12.000,00
1.1.1.3. - Aplicações de Liquidez Imediata - FAF	117.600,00
1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	35.600,00
1.1.1.3.2. - Banco Boa Vista S/A	82.000,00
1.1.2. - Direitos Realizáveis a Curto Prazo	194.400,00
1.1.2.1 - Clientes Nacionais	69.000,00
1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	9.000,00
1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda	40.000,00
1.1.2.4 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa	66.000,00
1.1.2.4.1 - Aplicações no Fundo de Commodities	66.000,00
1.1.2.10 - Estoques	85.475,00
1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria Para Revenda	54.000,00
1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria-Prima	31.475,00
1.1.2.11 - Deduções dos Direitos	(6.075,00)
1.1.2.11.2 - Provisão p/ Créditos de Liquidação Duvidosa	(6.075,00)
1.1.3 - Despesas do Exercício Seguinte	20.000,00
1.1.3.1 - Seguros a Apropriar	20.000,00
1.1.3.1.1 - Seguros Contra Incêndios a Apropriar	20.000,00
1.3 - Ativo Permanente	610.000,00
1.3.2 - Imobilizado	610.000,00
1.3.2.1 - Bens e Direitos em Uso	760.000,00
1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	366.000,00
1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	394.000,00
1.3.2.6 - Depreciação Acumulada	(150.000,00)
1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	(80.000,00)
1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	(70.000,00)

Adaptação dos dados da IOB - Temática Contábil (1996)

Tabela 5: Balancete Analítico após a incorporação

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X		
<i>PASSIVO</i>		
CONTA		TÊXTIL
2.	- Passivo	990.000,00
2.1	- Passivo Circulante	310.000,00
2.1.1	- Fornecedores Nacionais	195.000,00
2.1.1.1	- Fornecedores de Matérias-Primas	170.000,00
2.1.1.1.1	- Tabosa Indl. Com. Ltda.	50.000,00
2.1.1.1.2	- Hamper Indl. Com. Ltda.	120.000,00
2.1.1.2	- Fornecedores de mercadorias p/ Revenda	25.000,00
2.1.1.2.1	- Sopano Indl. Com. Ltda.	25.000,00
2.1.2	- Empréstimos e Financiamentos	19.000,00
2.1.2.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	19.000,00
2.1.2.1.1	- Banco Nova S/A	19.000,00
2.1.3	- Obrigações Trabalhistas	62.000,00
2.1.3.1	- Folha de Pagamento de Empregados	62.000,00
2.1.3.1.1	- Salários a Pagar	62.000,00
2.1.4	- Obrigações Tributárias	21.700,00
2.1.4.1	- Impostos Retidos a Recolher	1.700,00
2.1.4.1.1	- IRF a Recolher (Retido de Pessoas Físicas)	1.700,00
2.1.4.2	- Impostos e contribuições sobre o Lucro	20.000,00
2.1.4.2.1	- IRPJ a Pagar	20.000,00
2.1.5	- Contas a Pagar	12.300,00
2.1.5.1	- Contas de Empresas Públicas	12.300,00
2.1.5.2	- Teleceará a Pagar	6.700,00
2.1.5.1.4	- Coelce a Pagar	5.600,00
2.2	- Exigível a Longo Prazo	20.000,00
2.2.11	- Empréstimos e Financiamentos	20.000,00
2.2.1.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	20.000,00
2.2.1.1.1	- FINAME - Banco Nova S/A	20.000,00
2.4	- Patrimônio Líquido	660.000,00
2.4.1	- Capital	280.000,00
2.4.1.1	- Capital Social	280.000,00
2.4.1.1.1	- Capital Social Subscrito	280.000,00
2.4.2	- Reservas	180.000,00
2.4.2.1	- Reservas de Capital	180.000,00
2.4.2.1.1	- Reservas de Correção Monetária do Capital	180.000,00
2.4.3	- Lucros ou Prejuízos Acumulados	300.000,00
2.4.3.1	- Lucros ou Prejuízos Acumulados até 31.12.88	16.200,00
2.4.3.1.1	- Lucros Acumulados até 31.12.88	16.200,00
2.4.3.2	- Lucros ou Prej. Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	(5.400,00)
2.4.3.2.2	- Prejuízos Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	(5.400,00)
2.4.3.3	- Lucro ou Prejuízo de 1993	93.700,00
2.4.3.3.1	- Lucro de 1993	93.700,00
2.4.3.4	- Lucros ou Prej. Acumulados a partir de 1 ^o .01.94	195.500,00
2.4.3.4.1	- Lucros Acumulados a partir de 1 ^o .01.94	195.500,00

Adaptação dos dados da IOB - Temática Contábil (1996)

2.1 - TRATAMENTO FISCAL

De acordo com a Legislação do imposto de renda, as empresas que foram incorporadas até 31.12.95, sujeitaram-se a entregá-la pelo Lucro Real, mas a partir de 1º.01.96 as empresas puderam optar em fazer o recolhimento pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real (contanto que não estivessem incluídas nas pessoas jurídicas não autorizadas a optar).

Vejamos o caso da Têxtil Ltda (incorporada), se entregar a declaração pelo Lucro Real:

De acordo com o artigo 188 de Decreto n.º 1.041/94 (RIR/94), deverá levantar as Demonstrações financeiras: Balanço Patrimonial, Demonstrações do Resultado e Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados em 30.09.9X. Assim as Demonstrações Financeiras em 30.09.9X da incorporada Têxtil Ltda., devem ser transcritos nessa data em seu Livro Diário.

Lucro Real deve ser determinado com base no balanço que serviu para a realização da incorporação. Tal balanço deve ser levantado, no máximo, até 30 dias antes da data da incorporação, ou seja, a Têxtil Ltda. têm como data máxima para a aprovação e assinatura dos atos da deliberação 30.10.9X (Instrução Normativa n.º 77/86, subitem 5.4)

2.1.1 - ENTREGA DA DECLARAÇÃO DA INCORPORADA

De acordo com o artigo 857 do RIR/94 a empresa incorporada deverá apresentar a declaração de rendimentos até o último dia do mês subsequente ao da data de deliberação (data da aprovação da alteração contratual ou da assembléia geral se for S/A).

É importante expor a Instrução Normativa n.º 77/86, subitem 5.6, o seguinte:

- a declaração somente poderá ser entregue no órgão da Receita Federal da jurisdição do estabelecimento - sede da incorporada, e em seu próprio nome;

- a declaração correspondente ao ano - calendário anterior ao do evento, ainda não apresentada, deverá ser entregue juntamente com a da incorporação. Quando o balanço que servir de base à apuração do Lucro Real referente à incorporação for levantado em 31 de dezembro, deverá ser apresentada uma única declaração até o último dia útil do mês subsequente ao da data da deliberação da incorporação.

2.1.2 - PAGAMENTO DO IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA INCORPORADA

De acordo com o artigo 28 da Lei n.º 8.218/91 e o MAJUR/95, pág. 6, o pagamento do imposto de renda e da contribuição social correspondente ao período-base encerrado em virtude de incorporação deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao da data de deliberação.

2.1.3 - PREENCHIMENTO DO DARF

Os DARF para pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devido, pela incorporada, serão preenchidos com o n.º do CGC da incorporada.

No campo “Outras Informações” do DARF deverão ser indicados o n.º do CGC e a razão social da pessoa jurídica sucessora (incorporadora).

2.1.4 - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

O artigo 169 do RIR/94 estabelece que a empresa sucessora responde pelo imposto devido pelas empresas que forem incorporadas.

2.1.5 - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DA INCORPORADORA

Conforme o artigo 509 do RIR/94, a empresa sucessora por incorporação não poderá aproveitar prejuízos fiscais existentes na Parte B do Lalur da incorporada.

Tais prejuízos, antes da incorporação, poderão ser compensados com os lucros futuros, obedecendo as regras normais de compensação.

A exceção, de acordo com o artigo 508 do RIR/94 é se entre a data da operação do prejuízo fiscal e a da sua compensação houver ocorrido cumulativamente:
Modificação de seu controle societário na incorporação; e
Mudança no ramo de atividade.

CAPÍTULO 3

FUSÃO

“ É a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações”. (art. 228 da Lei 6.404/76)

Se na incorporação a sociedade incorporada se extingue, por ser absorvida pela outra, que permanece, na fusão, as duas ou mais sociedades, todas elas objeto da operação, se extinguem. É o chamado efeito extintivo-associativo decorrente da fusão. Extinguem-se as sociedades e constitui-se uma nova. Daí porque deverão ser obedecidas as formalidades da constituição impostas ao tipo de sociedade que será formado em substituição às extintas.

Por exemplo:

Figura 2 - fusão



Fonte: IOB - Temática Contábil nº. 20-B (1996)

P.S.: Perceba que as duas empresas juntaram seus patrimônios, deixando de existir a Marquise Ltda. e a Metro Ltda., constituindo-se uma nova empresa, a sucessora Mota Ltda.

Esse processo ocorre da seguinte maneira:

O Protocolo de fusão deve ser aprovado pela Assembléia Geral de cada companhia, ou seus sócios, que deverão nomear os peritos para avaliação dos Patrimônios Líquidos respectivos. Apresentados os Laudos, deverá haver Assembléia Geral ou reunião para o conhecimento dos laudos e resolver sobre a constituição definitiva da nova sociedade. Sendo os sócios ou acionistas impedidos de votarem o Laudo da empresa de que fazem parte.

Com a fusão da nova sociedade, fica incumbido aos antigos Administradores promover o arquivamento e a publicação da fusão, para a legalização da nova sociedade e extinção das sociedades fundidas.

Vejamos, as respectivas soluções contábeis em tal processo de fusão de sociedades, através dos balancetes levantados para a fusão:

Tabela 5: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X		
ATIVO		
CONTA	MARQUISE	METRO
1. - Ativo	1.110.500,00	1.340.405,00
1.1 - Circulante	806.500,00	881.654,00
1.1.1 - Disponibilidades	45.200,00	60.300,00
1.1.1.1 - Caixa	30.200,00	15.300,00
1.1.1.1.1 - Caixa Geral	30.200,00	15.300,00
1.1.1.2. - Bancos - Contas Correntes	5.000,00	20.000,00
1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	5.000,00	-
1.1.1.2.2 - Banco Boa Vista S/A	-	20.000,00
1.1.1.3. - Aplicações de Liquidez Imediata - FAF	10.000,00	25.000,00
1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	10.000,00	-
1.1.1.3.2. - Banco Boa Vista S/A	-	25.000,00
1.1.2. - Direitos Realizáveis a Curto Prazo	754.300,00	821.354,00
1.1.2.1 - Clientes Nacionais	325.210,00	523.200,00
1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	-	523.200,00
1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda	325.210,00	-
1.1.2.4 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa	265.100,00	164.100,00
1.1.2.4.1 - Aplicações no Fundo de Commodities	265.100,00	164.100,00
1.1.2.10 - Estoques	183.200,00	161.145,00
1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria Para Revenda	115.055,00	101.120,00
1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria-Prima	68.145,00	60.025,00
1.1.2.11 - Deduções dos Direitos	(19.210,00)	(27.091,00)
1.1.2.11.2 - Provisão p/ Créditos de Liquidação Duvidosa	(19.210,00)	(27.091,00)
1.1.3 - Despesas do Exercício Seguinte	7.000,00	5.600,00
1.1.3.1 - Seguros a Apropriar	7.000,00	5.600,00
1.1.3.1.1 - Seguros Contra Incêndios a Apropriar	7.000,00	5.600,00
1.3 - Ativo Permanente	304.000,00	453.151,00
1.3.2 - Imobilizado	304.000,00	453.151,00
1.3.2.1 - Bens e Direitos em Uso	450.000,00	586.302,00
1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	215.200,00	240.000,00
1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	234.800,00	346.302,00
1.3.2.6 - Depreciação Acumulada	(146.000,00)	(133.151,00)
1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	(80.000,00)	(44.037,00)
1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	(66.000,00)	(89.114,00)

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

Tabela 6 - Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X			
<i>PASSIVO</i>			
CONTA		MARQUISE	METRO
2.	- Passivo	1.110.500,00	1.340.405,00
2.1	- Passivo Circulante	345.070,00	315.000,00
2.1.1	- Fornecedores Nacionais	230.000,00	135.600,00
2.1.1.1	- Fornecedores de Matérias-Primas	120.000,00	135.600,00
2.1.1.1.1	- Tabosa Indl. Com. Ltda.	120.000,00	-
2.1.1.1.2	- Hamper Indl. Com. Ltda.	-	135.600,00
2.1.1.2	- Fornecedores de mercadorias p/ Revenda	110.000,00	-
2.1.1.2.1	- Sopano Indl. Com. Ltda.	110.000,00	-
2.1.2	- Empréstimos e Financiamentos	65.000,00	-
2.1.2.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	65.000,00	-
2.1.2.1.1	- Banco Nova S/A	65.000,00	-
2.1.3	- Obrigações Trabalhistas	34.200,00	161.100,00
2.1.3.1	- Folha de Pagamento de Empregados	34.200,00	161.100,00
2.1.3.1.1	- Salários a Pagar	34.200,00	161.100,00
2.1.4	- Obrigações Tributárias	10.400,00	8.300,00
2.1.4.1	- Impostos Retidos a Recolher	6.200,00	1.200,00
2.1.4.1.1	- IRF a Recolher (Retido de Pessoas Físicas)	6.200,00	1.200,00
2.1.4.2	- Impostos e contribuições sobre o Lucro	4.200,00	7.100,00
2.1.4.2.1	- IRPJ a Pagar	4.200,00	7.100,00
2.1.5	- Contas a Pagar	5.470,00	10.000,00
2.1.5.1	- Contas de Empresas Públicas	5.470,00	10.000,00
2.1.5.1.1	- Cagece a Pagar	1.200,00	1.400,00
2.1.5.1.2	-Teleceará a Pagar	1.750,00	1.400,00
2.1.5.1.4	- Coelce a Pagar	2.520,00	7.200,00
2.2	- Exigível a Longo Prazo	162.200,00	-
2.2.11	- Empréstimos e Financiamentos	162.200,00	-
2.2.1.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	162.200,00	-
2.2.1.1.1	- FINAME - Banco Nova S/A	162.200,00	-
2.4	- Patrimônio Líquido	603.230,00	1.019.805,00
2.4.1	- Capital	52.350,00	205.600,00
2.4.1.1	- Capital Social	52.350,00	205.600,00
2.4.1.1.1	- Capital Social Subscrito	52.350,00	205.600,00
2.4.2	- Reservas	83.200,00	450.000,00
2.4.2.1	- Reservas de Capital	83.200,00	450.000,00
2.4.2.1.1	- Reservas de Correção Monetária do Capital	83.200,00	450.000,00
2.4.3	- Lucros ou Prejuízos Acumulados	467.680,00	369.805,00
2.4.3.1	- Lucros ou Prejuízos Acumulados até 31.12.88	205.000,00	173.302,00
2.4.3.1.1	- Lucros Acumulados até 31.12.88	205.000,00	173.302,00
2.4.3.2	- Lucros ou Prej. Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	102.000,00	161.506,00
2.4.3.2.1	- Lucros Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	-	161.506,00
2.4.3.2.2	- Prejuízos Acumulados de 1 ^o .01.89 até 31.12.92	(102.000,00)	-
2.4.3.3	- Lucro ou Prejuízo de 1993	63.000,00	(120.000,00)
2.4.3.3.1	- Lucro de 1993	63.000,00	-
2.4.3.3.2	- Prejuízo de 1993	-	(120.000,00)
2.4.3.4	- Lucros ou Prej. Acumulados a partir de 1 ^o .01.94	301.680,00	154.997,00
2.4.3.4.1	- Lucros Acumulados a partir de 1 ^o .01.94	301.680,00	154.997,00

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996)

B2FEAG

- Abertura de conta transitória para a Fusão

Conforme convencionado, os lançamentos de fusão serão feitos com base nos valores contábeis que constam nos balancetes de 31.07.9X, para tanto, faz-se necessária a abertura de Conta Transitória para registrar os lançamentos para a fusão:

- 5. - Contas Transitórias
- 5.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1.1. - Conta para Fusão
- 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão

- Lançamento na Fusionada Marquise

Como os bens, direitos e obrigações da Marquise Ltda. será fusionada ao da Metro Ltda., faz-se necessário a transferência de valores da Marquise Ltda., para a conta 5.1.1.1.1- Conta para Fusão, conforme a seguir:

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DOS BENS E DIREITOS DA FUSIONADA

MARQUISE LTDA.

C - 1.1.1.1.1 - Caixa Geral	30.200,00
C - 1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	5.000,00
C - 1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	10.000,00
C - 1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda.	325.210,00
C - 1.1.2.4.1 - Aplicação no Fundo de Commodities	265.100,00
C - 1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria p/ revenda	115.055,00
C - 1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria Prima	68.145,00
D - 1.1.2.11.2 - Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	19.210,00
C - 1.1.3.1.1 - Seguros contra Incêndios a Apropriar	7.000,00
C - 1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	215.200,00
C - 1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	234.800,00

D - 1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	80.000,00
D - 1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	66.000,00
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	1.110.500,00

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DAS OBRIGAÇÕES DA
FUSIONADA MARQUISE LTDA

D - 2.1.1.1.1 - Tabosa Indl. Com. Ltda	120.000,00
D - 2.1.1.2.1 - Sopano Indl Com. Ltda	110.000,00
D - 2.1.2.1.1 - Banco Nova S/A	65.000,00
D - 2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	34.200,00
D - 2.1.4.1.1 - IRF a Recolher	6.200,00
D - 2.1.5.1.1 - Cagece a Pagar	1.200,00
D - 2.1.5.1.2 - Teleceará a pagar	1.750,00
D - 2.1.5.1.4 - Coelce a pagar	2.520,00
D - 2.2.1.1.1 - Finame - Banco Trat S/A	162.200,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	498.270,00

Dessa forma, teremos o seguinte razão analítico:

<u>5.1.1.1.1 - Conta para Fusão</u>	
1.110.000,00	498.270,00
603.230,00	

LANÇAMENTO DE BAIXA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA FUSIONADA
MARQUISE LTDA

D - 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	52.350,00
D - 2.4.2.1.1 - Reservas de Correção Monetária do Capital	83.200,00
D - 2.4.3.1.1 - Lucros Acumulados até 31.12.88	205.000,00
C - 2.4.3.2.2 - Prejuízo Acumulado de 01.01.89 até 31.12.89	102.000,00
D - 2.4.3.3.1 - Lucro de 1993	63.000,00

D - 2.4.3.4.1 - Lucros Acumulados a partir de 01.01.94	13.000,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	603.230,00

Vejamos:

<u>5.1.1.1.1 - Conta para Fusão</u>	
1.110.500,00	498.270,00
603.230,00	603.230,00

Percebe-se que após a transferência dos bens, direitos e obrigações, como a baixa do patrimônio líquido da Marquise Ltda., faz-se necessário registrar idênticos lançamentos na fusionada Metro, para que haja o total encerramento de suas contas patrimoniais.

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DOS BENS E DIREITOS DA FUSIONADA
METRO LTDA.

C - 1.1.1.1.1 - Caixa Geral	15.300,00
C - 1.1.1.2.2 - Banco Boa Vista S/A	20.000,00
C - 1.1.1.3.2 - Banco Boa Vista S/A	25.000,00
C - 1.1.2.1.1 - Duque de Caxias	523.200,00
C - 1.1.2.4.1 - Aplicação no Fundo de Commodities	164.100,00
C - 1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria p/ revenda	101.120,00
C - 1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria Prima	60.025,00
C - 1.1.2.11.2 - Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	27.091,00
C - 1.1.3.1.1 - Seguros contra Incêndios a Apropriar	5.600,00
C - 1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	240.000,00
C - 1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	346.302,00
D - 1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	44.037,00
D - 1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	89.114,00
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	1.340.405,00

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DAS OBRIGAÇÕES DA
FUSIONADA METRO LTDA

D - 2.1.1.1.2 - Hamper Indl. Com. Ltda	135.600,00
D - 2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	161.100,00
D - 2.1.4.1.1 - IRF a Recolher	1.200,00
D - 2.1.4.2.1 - IRPJ a Recolher	7.100,00
D - 2.1.5.1.1 - Cagece a Pagar	1.400,00
D - 2.1.5.1.2 - Teleceará a pagar	1.400,00
D - 2.1.5.1.4 - Coelce a pagar	7.200,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	315.000,00

Dessa forma, teremos o seguinte razão analítico:

<u>5.1.1.1.1 - Conta para Fusão</u>	
1.340.405,00	315.000,00
1.025.405,00	

LANÇAMENTO DE BAIXA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA FUSIONADA
METRO LTDA.

D - 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	205.600,00
D - 2.4.2.1.1 - Reservas de Correção Monetária do Capital	450.000,00
D - 2.4.3.1.1 - Lucros Acumulados até 31.12.88	173.200,00
D - 2.4.3.2.2 - Lucros Acumulados de 01.01.89 até 31.12.89	161.506,00
C - 2.4.3.3.1 - Prejuízo de 1993	(120.000,00)
D - 2.4.3.4.1 - Lucros Acumulados a partir de 01.01.94	154.997,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	1.025.405,00

Vejam os:

5.1.1.1.1 - Conta para Fusão

1.340.405,00	315.000,00
1.025.405,00	1.025.405,00

Percebe-se que após a transferência dos bens, direitos e obrigações, como a baixa do Patrimônio Líquido, a conta para a fusão fica zerada.

Com isso, tanto a empresa Marquise Ltda. como a Metro Ltda. passam a não mais existir. Surgindo a nova empresa Mota Ltda. que as sucederá em todos os direitos e obrigações.

Para a formação do capital social da empresa Mota Ltda. (empresa resultante da fusão), os lucros e reservas que constavam do Patrimônio líquido das empresas fundidas foram distribuídos proporcionalmente entre os sócios, antes do encerramento das sociedades, tendo sido feitos os lançamentos respectivos.

- Lançamento na Sucessora

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.

Nos lançamentos da Mota Ltda. (sucessora) faz-se também necessário a abertura da conta para fusão para a transferência de valores da Marquise Ltda. e da Metro Ltda.(fusionadas)

LANÇAMENTO PELA ENTRADA DOS BENS E DIREITOS DA FUSIONADAS

LANÇAMENTO PELA ENTRADA DOS BENS E DIREITOS DA FUSIONADAS

D - 1.1.1.1.1 - Caixa Geral	45.500,00
D - 1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	5.000,00
D - 1.1.1.2.2 - Banco Boa Vista S/A	20.000,00
D - 1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	10.000,00
D - 1.1.1.3.2 - Banco Boa Vista S/A	25.000,00
D - 1.1.2.1.1 - Duque de Caxias	523.200,00
D - 1.1.2.1.2 - Cesp. Indl. Ltda.	325.210,00
D - 1.1.2.4.1 - Aplicação no Fundo de Commodities	429.200,00
D - 1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria p/ revenda	216.175,00
D - 1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria Prima	128.170,00
C - 1.1.2.11.2 - Provisão p/ crédito de liquidação duvidosa	46.301,00
D - 1.1.3.1.1 - Seguros contra Incêndios a Apropriar	12.600,00
D - 1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	455.200,00
D - 1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	581.102,00
C - 1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	124.037,00
C - 1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	155.114,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	2.450.905,00

LANÇAMENTO PELA ENTRADA NA SUCESSORA DAS**OBRIGAÇÕES DAS FUSIONADAS**

C - 2.1.1.1.1 - Tabosa Ltda.	120.000,00
C - 2.1.1.1.2 - Hamper Indl. Com. Ltda.	135.600,00
C - 2.1.1.2.1 - Sopano Indl. Com. Ltda.	101.000,00
C - 2.1.2.1.1 - Banco Nova S/A	65.000,00
C - 2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	195.300,00
C - 2.1.4.1.1 - IRF a Recolher	7.400,00
C - 2.1.4.2.1 - IRPJ a Pagar	11.300,00

C - 2.1.5.1.1 - Cagece a Pagar	2.600,00
C - 2.1.5.1.2 - Teleceará a pagar	3.150,00
C - 2.1.5.1.4 - Coelce a pagar	9.720,00
C - 2.2.1.1.1 - Finame - Banco Nova S/A	162.200,00
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	813.270,00

LANÇAMENTO PELA INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL NA

SUCESSORA

D - 5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	1.637.635,00
C - 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	1.637.635,00

Após todos os lançamentos feitos nas fusionadas Marquise e Metro Ltda.,
a sucessora Mota Ltda., fica assim, com o novo balancete:

Tabela 7: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X	
<i>ATIVO</i>	
CONTA	MOTA
1. - Ativo	2.450.905,00
1.1 - Circulante	1.688.154,00
1.1.1 - Disponibilidades	105.500,00
1.1.1.1 - Caixa	45.500,00
1.1.1.1.1 - Caixa Geral	45.500,00
1.1.1.2. - Bancos - Contas Correntes	25.000,00
1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	5.000,00
1.1.1.2.2 - Banco Boa Vista S/A	20.000,00
1.1.1.3. - Aplicações de Liquidez Imediata - FAF	35.000,00
1.1.1.3.1 - Banco Nova S/A	10.000,00
1.1.1.3.2. - Banco Boa Vista S/A	25.000,00
1.1.2. - Direitos Realizáveis a Curto Prazo	1.575.654,00
1.1.2.1 - Clientes Nacionais	848.510,00
1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	523.200,00
1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda	325.210,00
1.1.2.4 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa	429.200,00
1.1.2.4.1 - Aplicações no Fundo de Commodities	429.200,00
1.1.2.10 - Estoques	344.345,00
1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria Para Revenda	216.175,00
1.1.2.10.2 - Estoque de Matéria-Prima	128.170,00
1.1.2.11 - Deduções dos Direitos	(46.301,00)
1.1.2.11.2 - Provisão p/ Créditos de Liquidação Duvidosa	(46.301,00)
1.1.3 - Despesas do Exercício Seguinte	12.600,00
1.1.3.1 - Seguros a Apropriar	12.600,00
1.1.3.1.1 - Seguros Contra Incêndios a Apropriar	12.600,00
1.3 - Ativo Permanente	757.151,00
1.3.2 - Imobilizado	757.151,00
1.3.2.1 - Bens e Direitos em Uso	1.036.302,00
1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	331.163,00
1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	425.988,00

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

Tabela 8: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X	
PASSIVO	
CONTA	MOTA
2. - Passivo	2.450.905,00
2.1 - Passivo Circulante	651.070,00
2.1.1 - Fornecedores Nacionais	356.600,00
2.1.1.1 - Fornecedores de Matérias-Primas	255.600,00
2.1.1.1.1 - Tabosa Indl. Com. Ltda.	120.000,00
2.1.1.1.2 - Hamper Indl. Com. Ltda.	135.600,00
2.1.1.2 - Fornecedores de mercadorias p/ Revenda	101.000,00
2.1.1.2.1 - Sopano Indl. Com. Ltda.	101.000,00
2.1.2 - Empréstimos e Financiamentos	65.000,00
2.1.2.1 - Empréstimos e Financiamentos Bancários	65.000,00
2.1.2.1.1 - Banco Nova S/A	65.000,00
2.1.3 - Obrigações Trabalhistas	195.300,00
2.1.3.1 - Folha de Pagamento de Empregados	195.300,00
2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	195.300,00
2.1.4 - Obrigações Tributárias	18.700,00
2.1.4.1 - Impostos Retidos a Recolher	7.400,00
2.1.4.1.1 - IRF a Recolher (Retido de Pessoas Físicas)	7.400,00
2.1.4.2 - Impostos e contribuições sobre o Lucro	11.300,00
2.1.4.2.1 - IRPJ a Pagar	11.300,00
2.1.5 - Contas a Pagar	15.470,00
2.1.5.1 - Contas de Empresas Públicas	15.470,00
2.1.5.1.1 - Cagece a Pagar	2.600,00
2.1.5.1.2 - Teleceará a Pagar	3.150,00
2.1.5.1.4 - Coelce a Pagar	9.720,00
2.2 - Exigível a Longo Prazo	162.200,00
2.2.11 - Empréstimos e Financiamentos	162.200,00
2.2.1.1 - Empréstimos e Financiamentos Bancários	162.200,00
2.2.1.1.1 - FINAME - Banco Nova S/A	162.200,00
2.4 - Patrimônio Líquido	1.623.035,00
2.4.1 - Capital	1.623.035,00
2.4.1.1 - Capital Social	1.623.035,00
2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	1.623.035,00

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

3.1 - TRATAMENTO FISCAL

De acordo com a Legislação do imposto de renda, as empresas que foram fusionadas até 31.12.95 sujeitaram-se a entregar a declaração do imposto de renda pelo Lucro Real, mas a partir de 1º.01.96 a empresa tinha a opção de escolher pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido.

Conforme o artigo 188 do Decreto nº. 1.041/94 (RIR/94) a empresa fusionada deverá levantar demonstrações financeiras e determinar o Lucro Real com base no balanço que serviu para a fusão.

Tais demonstrações: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado e Demonstração do Lucro ou Prejuízo Acumulado, deverão ser transcritas no Diário.

Assim, as Demonstrações Financeiras em 31.07.9X das Fusionadas Marquise Ltda. e Metro Ltda. Devem ser transcritos nesta data no livro Diário.

Conforme a Instrução Normativa nº 77/86, subitem 5.4, o Lucro Real é determinado com base no balanço que serviu para a realização da fusão. Tal balanço, deve ser levantado no máximo até 30 dias antes da data de deliberação da fusão, ou seja, as fusionadas tem como data máxima para a aprovação e assinatura dos atos da deliberação 30.08.9X.

3.1.1 - ENTREGA DA DECLARAÇÃO DA FUSIONADA

De acordo com o artigo 857 do RIR/94 as empresas fusionadas deverão apresentar a declaração de rendimentos até o último dia do mês subsequente ao da data de deliberação (data da aprovação da alteração contratual ou da assembleia geral se for S/A).

É importante expor a Instrução Normativa n.º 77/86, subitem 5.6, o seguinte:

- a declaração somente poderá ser entregue no órgão da Receita Federal da jurisdição do estabelecimento - sede da incorporada, e em seu próprio nome;
- a declaração correspondente ao ano - calendário anterior ao do evento, ainda não apresentada, deverá ser entregue juntamente com a da incorporação. Quando o balanço que servir de base à apuração do Lucro Real referente à incorporação for levantado em

31 de dezembro , deverá ser apresentada uma única declaração até o última dia útil do mês subsequente ao da data da deliberação da incorporação.

3.1.2- PAGAMENTO DO IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA FUSIONADA

De acordo com o artigo 28 da Lei n.º 8.218/91 e o MAJUR/95, pág. 6, o pagamento do imposto de renda e da contribuição social correspondente ao período-base encerrado em virtude de fusão deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao da data de deliberação.

3.1.3 - PREENCHIMENTO DO DARF

Os DARF para pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devido, pela fusionada, serão preenchidos com o n.º do CGC da fusionada.

No campo “Outras Informações” do DARF deverão ser indicados o n.º do CGC e a razão social da pessoa jurídica sucessora.

3.1.4 - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

De acordo com o artigo 169 do RIR/94, o imposto devido pelas empresas fusionadas é respondido pela empresa sucessora.

CAPÍTULO 4

CISÃO

“ Cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas de 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, e dividindo-se o seu capital, se parcial a versão”. (art. 229 da Lei 6.404/76)

Como se vê, a cisão da sociedade pode assumir vários aspectos, segundo a sua intensidade e destino do patrimônio cindido. Pode, por isso, levar ou não à extinção da sociedade.

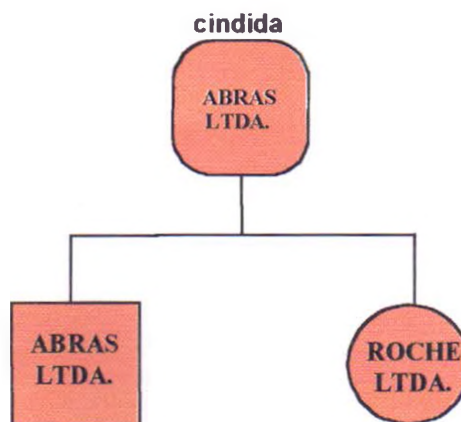
A sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida , sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcela do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos , nos direitos e obrigações não relacionados no ato da cisão.

A operação de cisão , do patrimônio total da sociedade , obedecerá as disposições sobre incorporação (art. 227), pois, efetivamente, essa parcela da sociedade cindida será incorporada em outra sociedade já existente.

No caso de cisão de parte do patrimônio da sociedade, será deliberada pela assembléia geral da à vista da justificação, que incluirá as informações constantes do protocolo de cisão. Se a assembléia geral aprovar a cisão, nomeará os peritos que avaliarão a parcela do patrimônio a ser transferida, e funcionará como assembléia de constituição da nova companhia, com todo o conseqüente formalismo legal.

Por exemplo:

Figura 3 - cisão



Fonte: IOB - Temática Contábil nº. 20-B (1996)

P.S.: Após a cisão parcial da Abras Ltda., ela continua a existir, mas com o patrimônio menor, e constitui uma nova sociedade a Roche Ltda.

Vejamos as respectivas soluções contábeis em tal processo de cisão.

Assim, temos os seguintes balancetes levantados para a cisão:

Tabela 9: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X	
<i>ATIVO</i>	
CONTA	SALDO (\$)
1. - Ativo	6.000.000,00
1.1 - Circulante	4.330.000,00
1.1.1 - Disponibilidades	206.000,00
1.1.1.1 - Caixa	7.200,00
1.1.1.1.1 - Caixa Geral	7.200,00
1.1.1.2. - Bancos - Contas Correntes	198.800,00
1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	198.800,00
1.1.2. - Direitos Realizáveis a Curto Prazo	4.124.000,00
1.1.2.1 - Clientes Nacionais	3.124.000,00
1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	2.000.000,00
1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda	1.124.000,00
1.1.2.10 - Estoques	1.000.000,00
1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria Para Revenda	1.000.000,00
1.3 - Ativo Permanente	1.670.000,00
1.3.2 - Imobilizado	1.670.000,00
1.3.2.1 - Bens e Direitos em Uso	1.900.000,00
1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	900.000,00
1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	1.000.000,00
1.3.2.6 - Depreciação Acumulada	(230.000,00)
1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	(110.000,00)
1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	(120.000,00)

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

Tabela 10: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X	
<i>PASSIVO</i>	
CONTA	SALDO (\$)
2. - Passivo	6.000.000,00
2.1 - Passivo Circulante	3.200.000,00
2.1.1 - Fornecedores Nacionais	2.100.000,00
2.1.1.2 - Fornecedores de Mercadoria para Revenda	2.100.000,00
2.1.1.2.1 - Sopano Incl. Com. Ltda.	2.100.000,00
2.1.2 - Empréstimos e Financiamentos	600.000,00
2.1.2.1 - Empréstimos e Financiamentos Bancários	600.000,00
2.1.2.1.1 - Banco Nova S/A	600.000,00
2.1.3 - Obrigações Trabalhistas	340.000,00
2.1.3.1 - Folha de Pagamento de Empregados	340.000,00
2.1.3.1.1 - Salários a Pagar	340.000,00
2.1.4 - Obrigações Tributárias	90.000,00
2.1.4.2 - Impostos e Contribuições s/ Lucro	90.000,00
2.1.4.2.1 - IRPJ a Pagar	90.000,00
2.1.5 - Contas a Pagar	70.000,00
2.1.5.1 - Contas de Empresas Públicas	70.000,00
2.1.5.1.1 - Cagece a Pagar	20.000,00
2.1.5.1.2 - Teleceará a Pagar	50.000,00
2.2 - Exigível a Longo Prazo	630.000,00
2.2.11 - Empréstimos e Financiamentos	630.000,00
2.2.1.1 - Empréstimos e Financiamentos Bancários	630.000,00
2.2.1.1.1 - FINAME - Banco Nova S/A	630.000,00
2.4 - Patrimônio Líquido	2.170.000,00
2.4.1 - Capital	2.170.000,00
2.4.1.1 - Capital Social	2.170.000,00
2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	2.170.000,00

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

- Deliberação sobre a forma de cisão

Os lançamentos da cisão serão feitos com base nos valores contábeis que constam nos balancetes de 30.09.9X.

Para a nova sociedade serão vertidos os seguintes itens patrimoniais:

ITEM	VALOR CONTÁBIL
(+) Dinheiro (Banco Nova S/A)	198.800,00
(+) Estoque de Mercadoria para Revenda	750.000,00
(+) Máquinas e Equipamentos	450.000,00
(-) Depreciação Acumulada - Máquinas e Equip.	55.000,00
(-) Empréstimos - FINAME	630.000,00
(=) Patrimônio Líquido	713.800,00

- Abertura de Conta Transitória para a Cisão

Para registrar os lançamentos da Cisão é necessário a abertura de conta transitória:

- 5. - Contas Transitórias
- 5.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1.1. - Conta para Cisão
- 5.1.1.1.1 - Conta para Cisão

- Lançamento na Cindida

Como parcela do patrimônio (bens, direitos e obrigações) da empresa Abras Ltda. será transferida para a nova sociedade Roche Ltda., faz-se necessária a transferência dos valores para a conta 5.1.1.1.1 - Conta para Cisão, conforme a seguir:

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DOS BENS E DIREITOS DA
CINDIDA

C- 1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	198.800,00
C - 1.1.1.2.1 - Estoque de Mercadoria para Revenda	750.000,00
C - 1.1.1.2.2 - Máquinas e Equipamentos	450.000,00
D - 1.1.1.3.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equip.	55.000,00
D - 1.1.1.3.2 - Conta para Cisão	1.343.800,00

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DAS OBRIGAÇÕES DA
CINDIDA

D- 2.2.1.1.1 - FINAME - Banco Nova S/A	630.000,00
C - 5.1.1.1.1 - Conta para Cisão	630.000,00

Dessa forma , teremos o seguinte razão analítico:

5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	
1.343.800,00	630.000,00
713.800,00	

LANÇAMENTO DE REDUÇÃO DO CAPITAL SOCIAL DA
CINDIDA

D- 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	713.800,00
D - 5.1.1.1.1 - Conta para Cisão	713.800,00

Vejamos:

5.1.1.1.1 - Conta para Fusão	
1.343.800,00	630.000,00
713.800,00	713.800,00

Percebe-se que após a redução do capital social da Abras Ltda., a Conta para Cisão fica zerada.

- Lançamentos na Sucessora

Nos lançamentos da Roche Ltda (sucessora), faz-se também necessário a abertura da Conta para Cisão para a transferência de valores da Abras Ltda.(cindida).

- 5. - Contas Transitórias
- 5.1. - Contas Transitórias
- 5.1.1. - Contas Transitórias

5.1.1.1. - Conta de Constituição de Cisão

5.1.1.1.1 - Conta de Constituição de Cisão

LANÇAMENTO DE TRANSFERÊNCIA DOS BENS E DIREITOS DA
CINDIDA

D- 1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	198.800,00
D - 1.1.1.2.1 - Estoque de Mercadoria para Revenda	750.000,00
D - 1.1.1.2.2 - Máquinas e Equipamentos	395.000,00
C - 1.1.1.3.2 - Conta para Cisão	1.343.800,00

LANÇAMENTO PELA ENTRADA NA SUCESSORA DAS
OBRIGAÇÕES DA CINDIDA

D - 5.1.1.1.1 - Conta de Constituição para Cisão	630.000,00
C - 2.2.1.1.1 - FINAME - Banco Nova S/A	630.000,00

LANÇAMENTO PELA INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL NA
SUCESSORA

D - 5.1.1.1.1 - Conta de Constituição para Cisão	713.800,00
C - 2.4.1.1.1 - Capital Social Subscrito	713.800,00

Após todos os lançamentos feitos na cindida Abras Ltda., a sucessora Roche Ltda., fica assim com o novo balancete:

BSEAC

Tabela 11: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X		
<i>ATIVO</i>		
CONTA	ABRAS	ROCHE
1. - Ativo	4.562.200,00	1.343.800,00
1.1 - Circulante	3.381.200,00	948.800,00
1.1.1 - Disponibilidades	7.200,00	198.800,00
1.1.1.1 - Caixa	7.200,00	-
1.1.1.1.1 - Caixa Geral	7.200,00	-
1.1.1.2 - Bancos - Contas Correntes	-	198.800,00
1.1.1.2.1 - Banco Nova S/A	-	198.800,00
1.1.2 - Direitos Realizáveis a Curto Prazo	3.374.000,00	750.000,00
1.1.2.1 - Clientes Nacionais	3.124.000,00	-
1.1.2.1.1 - Duque de Caxias S/A	2.000.000,00	-
1.1.2.1.2 - Cesp Indl. Ltda	1.124.000,00	-
1.1.2.10 - Estoques	250.000,00	750.000,00
1.1.2.10.1 - Estoque de Mercadoria Para Revenda	250.000,00	750.000,00
1.3 - Ativo Permanente	1.220.000,00	450.000,00
1.3.2 - Imobilizado	1.220.000,00	450.000,00
1.3.2.1 - Bens e Direitos em Uso	1.450.000,00	450.000,00
1.3.2.1.1 - Máquinas e Equipamentos	450.000,00	450.000,00
1.3.2.1.2 - Móveis e Utensílios	1.000.000,00	-
1.3.2.6 - Depreciação Acumulada	(230.000,00)	-
1.3.2.6.1 - Depreciação Acumulada - Máquinas e Equipamentos	(110.000,00)	-
1.3.2.6.2 - Depreciação Acumulada - Móveis e Utensílios	(120.000,00)	-

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

Tabela 11: Balancete Analítico

BALANCETE ANALÍTICO DE 30.09.9X			
PASSIVO			
CONTA		ABRAS	ROCHE
2.	- Passivo	4.562.200,00	1.343.800,00
2.1	- Passivo Circulante	3.200.000,00	-
2.1.1	- Fornecedores Nacionais	2.100.000,00	-
2.1.1.2	- Fornecedores de mercadorias p/ Revenda	2.100.000,00	-
2.1.1.2.1	- Sopano Indl. Com. Ltda.	2.100.000,00	-
2.1.2	- Empréstimos e Financiamentos	600.000,00	-
2.1.2.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	600.000,00	-
2.1.2.1.1	- Banco Nova S/A	600.000,00	-
2.1.3	- Obrigações Trabalhistas	340.000,00	-
2.1.3.1	- Folha de Pagamento de Empregados	340.000,00	-
2.1.3.1.1	- Salários a Pagar	340.000,00	-
2.1.4	- Obrigações Tributárias	90.000,00	-
2.1.4.2	- Impostos e Contrib. S/ Lucro	90.000,00	-
2.1.4.2.1	- IRPJ a Pagar	90.000,00	-
2.1.5	- Contas a Pagar	70.000,00	-
2.1.5.1	- Contas de Empresas Públicas	70.000,00	-
2.1.5.1.1	- Cagece a Pagar	20.000,00	-
2.1.5.1.2	-Teleceará a Pagar	50.000,00	-
2.2	- Exigível a Longo Prazo	-	630.000,00
2.2.11	- Empréstimos e Financiamentos	-	630.000,00
2.2.1.1	- Empréstimos e Financiamentos Bancários	-	630.000,00
2.2.1.1.1	- FINAME - Banco Nova S/A	-	630.000,00
2.4	- Patrimônio Líquido	1.456.200,00	713.800,00
2.4.1	- Capital	1.456.200,00	713.800,00
2.4.1.1	- Capital Social	1.456.200,00	713.800,00
2.4.1.1.1	- Capital Social Subscrito	1.456.200,00	713.800,00

Adaptação de dados da IOB - Temática Contábil (1996).

4.1 - TRATAMENTO FISCAL

De acordo com a Legislação do imposto de renda, as empresas que foram cindidas até 31.12.95 sujeitaram-se a entregar a declaração do imposto de renda pelo Lucro Real, mas a partir de 1º.01.96 a empresa tinha a opção de escolher pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido.

Conforme o artigo 188 do Decreto nº. 1.041/94 (RIR/94) a empresa cindida deverá levantar demonstrações financeiras e determinar o Lucro Real com base no balanço que serviu para a realização da cisão.

Tais demonstrações: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado e Demonstração do Lucro ou Prejuízo Acumulado, deverão ser transcritas no Diário.

Assim, as Demonstrações Financeiras em 31.07.9X da cindida Abras Ltda. deve ser transcrito nesta data no livro Diário.

Conforme a Instrução Normativa nº 77/86, subitem 5.4.1, o Lucro Real é determinado com base no balanço que serviu para a realização da cisão. Tal balanço, deve ser levantado no máximo até 30 dias antes da data de deliberação da cisão.

4.1.1 - ENTREGA DA DECLARAÇÃO DA CINDIDA

De acordo com o artigo 857 do RIR/94 as empresas fusionadas deverão apresentar a declaração de rendimentos até o último dia do mês subsequente ao da data de deliberação (data da aprovação da alteração contratual ou da assembléia geral se for S/A).

É importante expor a Instrução Normativa n.º 77/86, subitem 5.6, o seguinte:

- a declaração somente poderá ser entregue no órgão da Receita Federal da jurisdição do estabelecimento - sede da incorporada, e em seu próprio nome;
- a declaração correspondente ao ano - calendário anterior ao do evento, ainda não apresentada, deverá ser entregue juntamente com a da incorporação. Quando o balanço que servir de base à apuração do Lucro Real referente à incorporação for levantado em 31 de dezembro, deverá ser apresentada uma única declaração até o última dia útil do mês subsequente ao da data da deliberação da incorporação.

4.1.2 - PAGAMENTO DO IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA CINDIDA

De acordo com o artigo 28 da Lei n.º 8.218/91 e o MAJUR /95, pág. 6, o pagamento do imposto de renda e da contribuição social correspondente ao período-base encerrado em virtude de fusão deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao da data de deliberação.

4.1.3 - PREENCHIMENTO DO DARF

Os DARF para pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devido, pela fusionada, serão preenchidos com o n.º do CGC da cindida.

4.1.4 - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

De acordo com o artigo 169 do RIR/94, o imposto de renda devido pelas empresa cindida é respondido pela nova sociedade constituída e pela sociedade existente que absorver parcela do patrimônio da cindida.

CONCLUSÃO

Existem três formas de reorganização das sociedades: incorporação, cisão e fusão. Estas transações podem ocorrer entre sociedades de mesmo tipo ou diferente.

Por envolver vários interesses, nestas reorganizações deve ser firmado um protocolo entre as empresas interessadas com o intuito de que ninguém se prejudique.

O regulamento que rege tais práticas é a Lei 6.404/76, nos seus artigos 223 a 233.

O importante nestes casos é que cada sócio ou acionista tenha a mesma equivalência monetária antes e depois da incorporação, cisão e fusão.

Por vezes, a diferença entre valores contábeis e os da avaliação pericial e ainda, os aprovados nas assembleias promovem distorções nas parcelas finais de participação societária de cada investidor.

Conclui-se, então, que nada melhor para que se promova a equivalência do que a observância dos regimentos legais e o consenso entre sócios e/ou acionistas para os pontos polêmicos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL**, Lei nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações.
Diário Oficial da União de 17 de dezembro de 1976.
- BULGARELLI**, Waldírio. Manual das sociedades anônimas. São Paulo, Atlas, 1993.
- IOB** - Temática Contábil e Balanços. Boletins nº. 52/95, 7/96 e 17/96.
- IUDÍCIBUS**, Sérgio et al. Manual de contabilidade das sociedades por ações. São Paulo,
Atlas, 1995, 4º. Edição.
- MARTINS**, Fran. Curso de direito comercial. Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1994.
- BULGARELLI**, Waldírio. Incorporação das S/A. São Paulo, Ed. Particular, 1975.
- NEVES**, Silvério das. Contabilidade avançada. Ed. Frase, São Paulo.
- COELHO**, José Washington. A nova lei das sociedades anônimas interpretada. São Paulo, Ed.
Resenha universitária, 1977.
- VALVERDE**, Trajano de Miranda. Sociedades por ações. Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1953.
- LOPES**, Mauro Brandão. A disciplina Brasileira de cisão no direito societário. São Paulo. Ed.
Revista dos Tribunais, 1978.