

A Fazenda Pública poderá invocar as disposições do Código Tributário Nacional, se entender que lhe são favoráveis, face à natureza especial das mesmas.

Assim, por exemplo, os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade sub-rogam-se na pessoa dos adquirentes, a não ser que do título conste prova de sua quitação.

Outrossim, a pessoa jurídica resultante da fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra, é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Finalmente, a pessoa jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, responde pelos tributos devidos até a data do ato: a) integralmente, se o alienante cessar a sua atividade; b) subsidiariamente, com o alienante, na hipótese contrária.

3 — O mesmo não ocorre, porém, em se tratando de crédito não tributário, v.g., de natureza tarifária, caso em que a Fazenda Pública não tem como invocar as garantias específicas do Código Tributário Nacional.

No entanto, até nesse caso, seria talvez possível argumentar com o instituto da dívida ativa, dando-lhe um conceito de tal forma amplo que abrangeria todo e qualquer crédito da Fazenda Pública. É claro que a cobrança da dívida ativa pressupõe uma série de privilégios concedidos por lei ao exeqüente. Ademais, o Código de Processo Civil atribui à certidão de qualquer dívida ativa — e não apenas de natureza tributária — a força de título executivo extrajudicial (art. 585, VI).

A respeito, porém, entendo ser indispensável a audiência da douta Procuradoria Administrativa, ressaltando a oportunidade de eventualmente retornar ao assunto.

É de conveniência da Fazenda Pública sustentar a inaplicabilidade da norma em exame aos seus créditos. Assim, contaria com a disciplina mais rígida no tocante às normas sucessórias, como também poderia invocar os princípios insertos nos artigos 184 e 185 do Código Tributário Nacional, especialmente o último, concernente à fraude contra a Fazenda.

Submeto pois as considerações acima formuladas à apreciação da ilustre Chefia.

Rio de Janeiro, 17 de fevereiro de 1977.

GIL COSTA ALVARENGA
Procurador do Estado

Senhor Procurador-Chefe:

Para complementar o parecer do Sr. Procurador Gil Costa Alvarenga, ao qual nada objeto, abalanzo-me a fazer algumas considerações que talvez contribuam para o encaminhamento do debate em torno do dispositivo, art. 233, da nova Lei de Sociedades por Ações, referido pelo Sr. Procurador-Geral do Estado.

2. No tocante aos créditos tributários, é importante lembrar a norma do art. 123 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

“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”.

Trata-se de preceito cujas raízes se encontram no Direito Romano, como assinala o ilustre Min. A. Baleeiro (*Dir. Trib. Bras.*, 2.^a edição, pág. 415).

3. Sendo o Código Tributário Nacional uma Lei Complementar da Constituição, obviamente não poderia ter dispositivo seu derogado por uma lei ordinária, hierarquicamente inferior, como o é a lei de sociedades por ações.

4. Mesmo aqueles que negarem ao Código Tributário Nacional sua qualidade de lei complementar, haverão, porém, de admitir sua prevalência sobre o dispositivo da lei de sociedades por ações, reconhecendo-lhe o caráter de preceito de ordem pública, que não tem a norma do art. 233 da Lei 6.404/76. Reporto-me, ao propósito, à esplêndida lição de De Ruggiero (*Inst. de Dir. Civil*, S. Paulo — 1957, vol. I, pág. 66).

5. Com efeito, o art. 233 apenas permite que os particulares convençionem entre si modificações na atribuição de obrigações como resultado da cisão, mas não lhes impõe que assim o façam. Logo, é típico exemplo de norma dispositiva, que evidentemente cede o passo à regra cogente do Código Tributário.

6. Quanto aos créditos não tributários, peço vênia para chamar à colação o estudo do Sr. Procurador Milton Flaks, inserido no Processo n.º E-14/003.489/76, do qual junto cópia. Com base nesse trabalho, julgo poder concluir que os créditos não tributários, do Estado e autarquias, passíveis de inscrição em Dívida Ativa, vão poder continuar se beneficiando da norma do art. 60 do Decreto-Lei n.º 960/38, que, todavia, não me parece capaz, por si, de assegurar proteção em face de eventuais manobras fraudulentas que se amparem na disposição do art. 233.

7. Na hipótese de preços públicos, poder-se-ia alertar os órgãos interessados sobre a conveniência de inserir disposições apropriadas nos atos normativos reguladores do relacionamento prestador do serviço-usuário. Quando, porém, se tratar de obrigações contratuais, creio que caberia incluir disposições adequadas nos correspondentes instrumentos, em face das circunstâncias de cada caso, recomendando-se, pela natureza da matéria, que seja ouvida a Procuradoria de Assuntos Administrativos, como já sugeriu o Sr. Procurador Gil Costa Alvarenga.

À sua consideração.

Rio de Janeiro, 19 de abril de 1977.

HUGO MAURÍCIO SIGELMANN
Procurador do Estado

PROCESSO N.º E-14/000.463/77
Of. n.º 232/PG/77 de 10-2-77

Senhor Procurador-Geral,

1. Pelo Ofício n.º 232/77 de 10 de fevereiro passado, V. Ex.^a solicitou à Procuradoria de Assuntos Tributários que se manifestasse quanto à interpretação a ser dada ao parágrafo único do art. 233 da nova Lei das S.A. (Lei n.º 6.404 de 15-12-76), especialmente no tocante aos créditos — tributários ou não — do Estado e do Município.

2. A preocupação de V. Ex.^a decorreu do fato do referido artigo sujeitar a responsabilidade da nova empresa (decorrente da cisão parcial) pelos débitos da sociedade cindida a uma notificação prévia dos credores, no prazo de 90 dias a partir da cisão, na hipótese de existir estipulação das partes neste sentido.

3. A Procuradoria de Assuntos Tributários, manifestando-se, a fls. 4 a 6 e 7 a 9, esclareceu que prevalecem sobre o novo texto legal as normas do Código Tributário Nacional e, em particular, os artigos 123, 184 e 185, por serem de ordem pública enquanto o art. 233 § único da Lei n.º 6.404 cria simples faculdade, sendo evidentemente norma supletiva ou dispositiva.

4. Acresce que o Código Tributário Nacional constitui Lei Complementar à Constituição, como já foi salientado; não podendo, pois, ser derogado por lei ordinária.

R. Dir. Proc. Geral, Rio de Janeiro, (33), 1978

5. Finalmente, a norma da Lei das S.A. é, no caso, de caráter geral, enquanto o Código Tributário é norma especial, não importando, pois, a nova regulamentação da matéria em revogação das normas tributárias (art. 2.º da Lei de Introdução — Decreto-lei n.º 4.657).

6. 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.

7. 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.

8. 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) sociedades. A dificuldade do procedimento então adotado decorria de sua maior complexidade e das eventuais implicações fiscais que oneravam a operação.

9. 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).

10. Coube, todavia, ao direito francês regulamentar de modo específico a cisão, estabelecendo o regime de garantias dos credores em tal hipótese. Efetivamente, o Código francês das Socie-

R. Dir. Proc. Geral, Rio de Janeiro, (33), 1978