



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11070.722574/2014-39  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.945 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2016  
**Matéria** IRPJ e CSLL.  
**Recorrente** JOHN DEERE BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009, 2010

DECADÊNCIA. Se a despesa é elemento que compõe a base de cálculo, critério quantitativo de um determinado fato imponible, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento fundado na glosa de tal despesa deverá ser contado em função desse fato imponible, de tal forma que o *dies a quo* será inexoravelmente: ou a data do fato imponible, se aplicável for o art. 150, § 4º do CTN; ou então, o primeiro dia do exercício seguinte ao que Fisco poderia efetuar o lançamento relativo a este fato imponible, se aplicável for o art. 173, I, do CTN.

SIMULAÇÃO. NÃO CONFIGURADA. GLOSA DE DESPESA FINANCEIRA. INDEVIDA.

É legítimo que a investidora no exterior pudesse optar entre adquirir diretamente a participação em sociedade brasileira ou então aportar recursos em uma subsidiária brasileira, para que esta adquirisse a participação desejada.

Afasta a acusação de simulação a constatação de que: se os valores emprestados à subsidiária brasileira tivessem nela ingressado como aumento de capital, não existiria as despesas financeiras com juros de empréstimo questionadas na autuação, mas teria sido aumentada a base de cálculo dos juros sobre capital próprio e, conseqüentemente, poder-se-ia ter despesas maiores de JCP, *in casu*, em valores próximos aos juros dos empréstimos pagos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Marcelo Calheiros Soriano e Ana. de Barros Fernandes Wipprich.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Relator.

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Ana de Barros Fernandes Wipprich, Alberto Pinto Souza Júnior, Marcelo Calheiros Soriano, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix .

## Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face do Acórdão n° 15-38.763, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, cuja ementa assim dispõe:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

**DECADÊNCIA. PRAZO.**

O prazo de decadência do IRPJ é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, que, no caso do IRPJ apurado anualmente, ocorre ao final do ano calendário quando se começa a contar o prazo de que trata o art. 150, §4º do CTN.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

**NORMA ANTIELISIVA. MP n° 66/2002. EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS.**

Os arts. 13 e 14 constantes da redação original da MP n° 66/2002 não tinham como objetivo disciplinar “situações relacionadas com a prática de dolo, fraude ou simulação, para as quais a legislação tributária brasileira já oferece tratamento específico”, conforme se lê do item 11 da Exposição de Motivos da referida MP.

**ELEMENTOS CONCEITUAIS. SIMULAÇÃO.**

Considera-se elemento conceitual da simulação invalidante a existência de um ato jurídico cujo conteúdo seja intencionalmente inverídico quanto ao ato em si, às disposições negociais, às pessoas ou à data.

Na simulação relativa há, realmente, um negócio jurídico que aparece, porém mentiroso quanto a seu conteúdo, no todo ou em parte, às pessoas, às datas, que se pratica com a finalidade de dissimular outro, cujas conseqüências jurídicas são as efetivamente queridas.

**EMPRESA VEÍCULO. EXISTÊNCIA EFÊMERA.**

Considera-se empresa veículo aquela que tenha sido instituída ou aproveitada para exercer uma atividade já exercida por outra entidade pertencente ao grupo, tenha existência efêmera; não tenha realizado

qualquer atividade operacional; e não tenha incorrido em qualquer despesa ou custo, enfim, que tenha sido utilizada exclusivamente para transportar despesas.

Evidenciado nos autos a intenção livre e consciente da contribuinte em criar despesas financeiras, com o intuito de reduzir, indevidamente, a carga tributária devida, tal conduta deve ser caracterizada como fraudulenta, sendo cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre o imposto que deixou de ser recolhido em razão da referida conduta.

**ERRO DE PROIBIÇÃO.**

A configuração do chamado erro de proibição requer a constatação de que, no momento da ação, o agente não tenha consciência de que pratica uma conduta ilícita.

**ART. 142 CTN. ENTENDIMENTO DOUTRINÁRIO. PROPOSTA.**

O entendimento doutrinário sobre a aplicação do art. 142 do CTN é no sentido de que só se deve falar em proposta de aplicação de penalidade tributária quando a infração for identificada por autoridade que não tenha competência para o lançamento.

**AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. OBRIGAÇÃO LEGAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Descabe a autoridade administrativa negar a aplicação de norma inserida regularmente no ordenamento jurídico com vistas a afastar a obrigação legal ali prevista e exigida em lançamento de ofício, porquanto implicaria em se pronunciar sobre a legalidade ou constitucionalidade da norma que deu causa, o que é vedado na esfera administrativa e cuja prerrogativa é do poder judiciário.

**JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

Os juros de mora incidem sobre a multa objeto de lançamento de ofício, ainda que sua exigibilidade esteja suspensa em face ao recurso administrativo, uma vez que ela integra o crédito tributário.

**AUTOS DECORRENTES CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.**

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

**Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido**

A recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 27/05/2015 (Termo a fls. 2150) e interpôs recurso voluntário em 24/06/2015 (Termo a fls. 2319 e segs.), no qual alega as seguintes razões de defesa:

**a) quanto à autuação:**

a.1) que o Auto de Infração que deu origem ao presente processo administrativo pretende exigir da Recorrente valores supostamente devidos a título de IRPJ/CSLL, relativos ao ano-calendário de 2009, acrescidos de multa agravada de 150% e juros de mora, além de exigir também multa isolada de 50% calculada sobre os mesmos supostos fatos geradores alegados pela D. Fiscalização;

a.2) que a D. Fiscalização alega que a Recorrente teria indevidamente deduzido, no ano-calendário de 2009, determinadas despesas financeiras decorrentes de operação de empréstimo;

a.3) que as despesas financeiras incorridas pela Recorrente se devem a contratação de dívida pela John Deere Brasil Ltda. ("JD Brasil") em 1999, dívida esta que, por sucessão, foi transferida à recorrente após a incorporação da JD Brasil;

a.4) que a D. Fiscalização alega que, como essa dívida foi contraída pela JD Brasil para justamente adquirir o controle societário da Recorrente em favor da sua controladora no exterior, as despesas financeiras relacionadas ao empréstimo não seriam necessárias à Recorrente, de forma que a sua dedutibilidade, para fins de apuração do IRPJ/CSLL, violaria o disposto nos artigos 299 e 300 do RIR/99;

a.5) que, em outras palavras, a D. Fiscalização questiona a necessidade das despesas financeiras para a atividade da Recorrente, pelo fato de que a dívida foi contraída para financiar a sua própria aquisição pela JD Brasil no ano-calendário de 1999;

a.6) a D. Fiscalização alega que as despesas financeiras deduzidas pela Recorrente no ano-calendário de 2009 foram resultado de uma reorganização societária efetuada com o uso de sociedade interposta que não teve qualquer propósito econômico e negocial, pois, no entender equivocado da D. Fiscalização, o único objetivo da estrutura levada a efeito era permitir que as despesas financeiras decorrentes da dívida contratada pela JD Brasil (enquadrada pela D. Fiscalização como sociedade interposta) fossem transferidas à Recorrente para que essa sociedade pudesse se aproveitar de benefícios fiscais resultantes da dedução dessas despesas;

a.7) que a Fiscalização entendeu que as operações societárias realizadas pela Recorrente estavam embasadas em intenção deliberada de agir de forma dolosa, cujo objetivo era de apenas reduzir ou suprimir a apuração, declaração e o pagamento de tributo, a D. Fiscalização aplicou uma abusiva multa de 150% com base nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964 (Lei 4.502/64) em conjunto com o artigo 44, §1º da Lei nº 9.430, de 27.12.1996 (Lei 9.430/96);

a.8) que, não bastasse esse abuso cometido pela D. Fiscalização, houve a exigência simultânea da multa isolada de 50%, por conta de suposto não recolhimento das estimativas mensais pela Recorrente;

#### **b) Quanto à decadência:**

b.1) que a presente exigência fiscal refere-se à glosa de despesas financeiras incorridas pela Recorrente que derivam de uma dívida contraída no ano-calendário de 1999, portanto, 15 (quinze) anos antes da lavratura do Auto de Infração que deu origem ao presente processo;

b.2) que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplicando-se o prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º do CTN;

b.3) que o fato da operação de contratação de empréstimo em análise no presente processo administrativo produzir efeitos futuros é irrelevante para fins de contagem do prazo decadencial, tal como já decidido pelo CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS;

“CSLL - BASE NEGATIVA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCU5AO

FUTURA - DECADENCIA - Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência. Vedação." (Acórdão nº 107-06.572, da antiga 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; Cons. Rel. Luiz Martins Valero; sessão de 20.3.2002 - não destacado no original)”

b.4) que ao contrário do que sustenta a r. Decisão recorrida, apesar de a dedutibilidade das despesas financeiras relacionadas a dívida contratada produzirem efeitos futuros, deve-se considerar, para fins de contagem do prazo decadencial, somente a data em que a dívida foi contratada pelo contribuinte;

b.5) que a r. Decisão recorrida ignorou que o presente Auto de Infração visa questionar a dedutibilidade de despesas financeiras que tem sido deduzidas pela Recorrente há muitos períodos, que foram inclusive fiscalizados pela D. Fiscalização, assim, como seria possível admitir que as despesas financeiras incorridas pela Recorrente seriam apenas parcialmente legítimas para fins de dedução fiscal?

b.6) que o presente questionamento da D. Fiscalização encontra-se fulminado pela decadência, visto que a dívida em questão foi contraída no ano-calendário de 1999 e o Auto de Infração que deu origem ao presente processo foi lavrado somente em 9.12.2014, isto é, praticamente 10 (dez) anos após o término do prazo decadencial;

**c) Quanto à decadência de parte da exigência fiscal:**

c.1) que, mesmo que a decadência acima não seja considerada, o que se admite apenas para argumentar, deve ser mencionado que a Recorrente está sujeita a apuração e recolhimento do IRPJ/CSL de acordo com o regime de estimativa mensal;

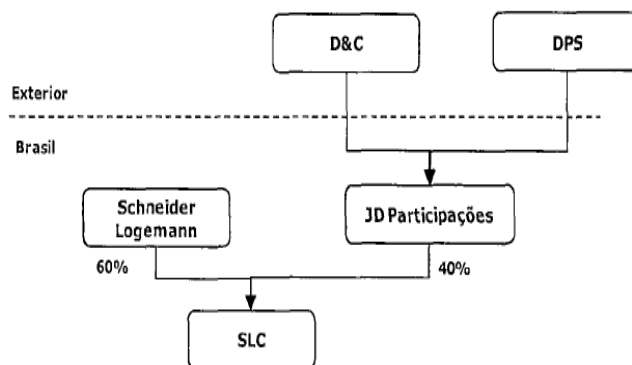
c.2) que, se há pagamentos mensais de tributos ao longo do período-base, é lícito pressupor a ocorrência de fatos geradores mensais do IRPJ/CSL, tanto isso é verdade que caso o contribuinte, por um lapso ou mesmo por sua opção, não realize os recolhimentos mensais por estimativa, a D. Fiscalização exige a multa isolada e também eventuais diferenças dos tributos, não sendo permitido ao contribuinte sustentar o argumento de que o fato gerador do IRPJ ocorre somente em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, logo, claro está que há fatos geradores mensais do IRPJ e da CSLL;

c.3) que a presente autuação somente poderia se referir a fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2009, não podendo alcançar as despesas financeiras deduzidas antes deste período, logo, resta comprovado que se operou decadência quanto ao direito de o Fisco exigir qualquer parcela do IRPJ/CSL relativos aos meses de Janeiro até novembro de 2009, tendo em vista que o Auto de Infração que deu origem a esse processo foi lavrado apenas em 9.12.2014, assim, o Auto de Infração, ao menos em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro até novembro de 2009, deve ser cancelado de plano;

**d) quanto aos fatos:**

d.1) que a recorrente iniciou suas atividades no país em 1979 por meio de uma associação com a indústria brasileira Schneider Logemann com a aquisição de 20% do capital social da SLC S/A, antiga denominação da recorrente;

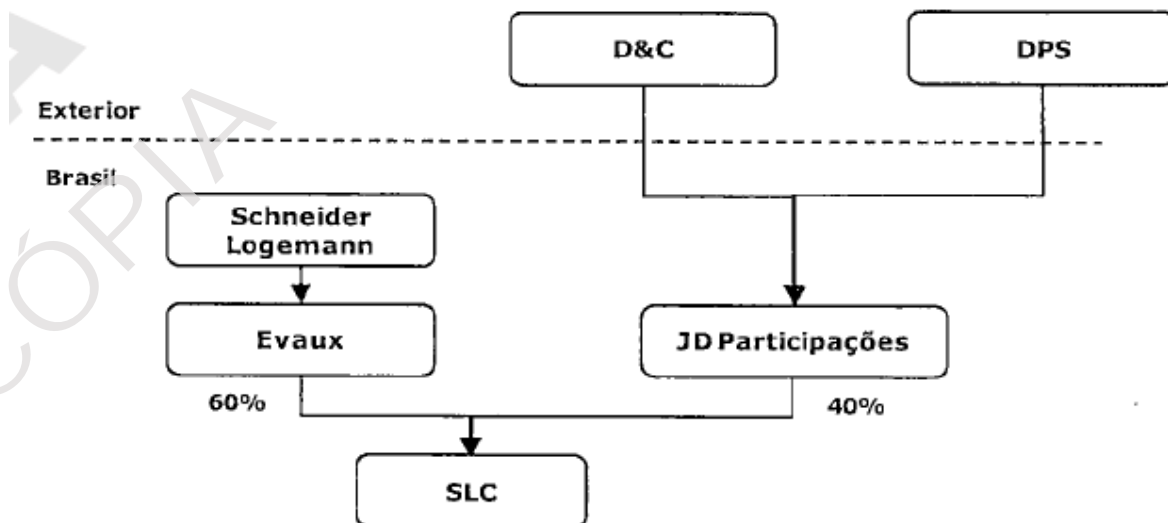
d.2) que, em 1996, a fim de expandir e melhor organizar suas atividades no Brasil, a D&C e a Schneider Logemann implementaram uma reorganização societária, que resultou: (i) no aumento da participação da D&C no capital da SLC (antiga denominação da Recorrente e que passaria a ser denominada SLC John Deere S.A.) de 20% para 40%; e (ii) na criação de sociedade holding denominada John Deere Brasil Participações Ltda. ("JD Participações"), sociedade controlada pela D&C que passou a consolidar o investimento da sociedade estrangeira no Brasil, assim, para o que interessa ao presente processo, tem-se que, até junho de 1999, a estrutura societária da Recorrente poderia ser graficamente demonstrada da seguinte forma:



d.3) que o cenário apresentado no Brasil era extremamente promissor para os participantes do agronegócio, de forma que a D&C, já experimentando bons resultados por meio da atuação no mercado brasileiro com a sua participação de 40% na SLC, encontrava justificativa econômica para aumentar ainda mais a sua atuação no país, assim foi que, em 1999, a D&C tomou uma decisão relevante para os rumos dos seus negócios no Brasil e efetuou a aquisição da totalidade do capital da SLC, sociedade que, até aquele momento, era controlada pelo Grupo Schneider Logemann;

d.4) que a essa época, a Schneider Logemann havia constituído no segundo semestre de 1998 uma holding brasileira denominada Evaux Participações S.A. ("Evaux");

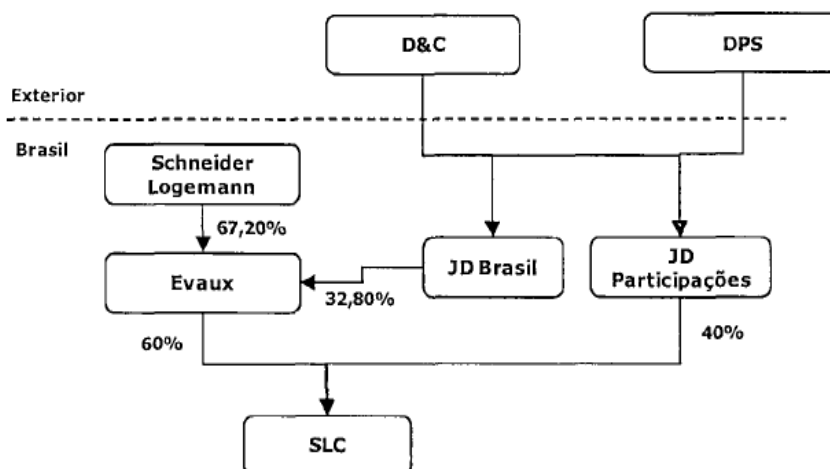
d.5) que a Evaux, em 25.6.1999, após integralização de seu capital com as ações da ora Recorrente, passou a deter a participação de 60% que a Schneider Logemann possuía diretamente na SLC e, a partir desse momento, portanto, a SLC passou a ser controlada por duas holdings brasileiras: a JD Participações (com 40%), pertencente ao Grupo John Deere, e a Evaux (com 60%), pertencente ao Grupo Schneider Logemann:



d.6) que, em 28.6.1999, visando a aquisição da totalidade do capital da SLC, a D&C promoveu um aporte de capital na JD Brasil no valor de US\$ 86.500.000,00 (R\$ 154.558.200,00), por meio de remessa registrada no Banco Central do Brasil ("BACEN") conforme contrato de câmbio nº 99/003707;

d.7) que, a partir de 28.6.1999, a JD Brasil passou a deter recursos financeiros no valor de US\$ 173.500.000,00, sendo que US\$ 86.500.000,00 (R\$ 154.558.200,00) foram obtidos via aumento de capital (equity) e US\$ 87.000.000,00 (R\$ 155.451.600,00) via empréstimo (debt);

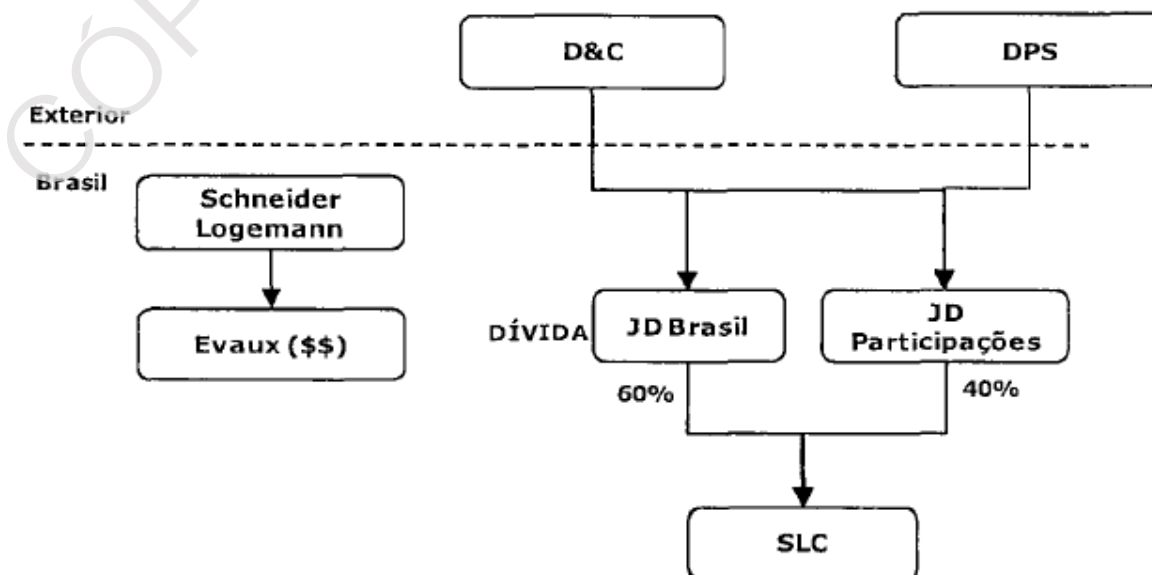
d.8) que no dia 30.6.1999, com base no Contrato de Subscrição de Ações celebrado com a Schneider Logemann, o qual formalizou todas as premissas da transação que seria fechada entre o Grupo John Deere e o Grupo Schneider Logemann, a JD Brasil efetuou aumento de capital da Evaux no valor de R\$ 305.542.800,00, de forma que a Evaux emitiu 303.230.193 novas ações em favor da JD Brasil;



d.9) que, em 1.7.1999, os acionistas da Evaux aprovaram o protocolo de cisão parcial do seu patrimônio e a retirada da JD Brasil do seu quadro de acionistas e,

por conta da cisão parcial da Evaux, o Grupo Schneider Logemann passou a deter os recursos financeiros que foram previamente aportados pela JD Brasil, enquanto que a JD Brasil passou a deter 60% de participação societária que a Evaux detinha na SLC (atual recorrente);

d.10) que como resultado da cisão da Evaux, o objetivo principal da transação que havia sido firmada com a Schneider Logemann por meio do Contrato de Subscrição de Ações havia sido atingido: o Grupo John Deere passou a deter a totalidade do capital da Recorrente (denominada, à época, SLC), sendo que, nesse momento, a estrutura societária da Recorrente poderia ser demonstrada graficamente da seguinte forma:



d.11) que visando a cumprir os demais procedimentos necessários a expansão do Grupo John Deere no Brasil, a SLC incorporou a JD Brasil em 31.7.1999, a valores contábeis, ocasionando a extinção da sociedade incorporada, sendo que essa incorporação também foi formalizada de acordo com as leis brasileiras, com a aprovação de protocolos de incorporação e de justificação, além de estar embasada em laudo elaborado por empresa especializada;

d.12) que, com a incorporação da JD Brasil, a Recorrente (antiga SLC) sucedeu essa sociedade em todos os seus direitos e obrigações, inclusive na obrigação de liquidar a dívida contraída pela JD Brasil frente a JD CV, dívida esta que possibilitou a própria aquisição do investimento adicional (de 60%) na SLC pelo Grupo John Deere;

d.13) que, por razões legais (i.e., sucessão universal de bens e direitos) estabelecidas pela legislação societária, a dívida assumida pela sociedade incorporada passou a ser amortizada pela Recorrente;

**e) quanto aos motivos determinantes para reforma da decisão recorrida:**

e.1) que a estrutura adotada pelo Grupo John Deere no Brasil para aquisição da totalidade do capital da Recorrente, com a utilização da JD Brasil e a captação de recursos obtidos por meio de dívida, sendo o valor do financiamento relevante em relação ao preço total pago aos vendedores, é comum e normal no contexto de investimentos e aquisições de empresas, sendo que essa prática ficou conhecida no mercado como "compra alavancada", ou, em inglês, "leveraged buyout" (LBO), e se tornou popular a partir da década de 1980;

e.2) que as regras gerais que condicionam a dedutibilidade de determinada despesa se encontram no artigo 47 da Let 4.506/64, base legal do artigo 299 do RIR/99:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

e.3) que o Parecer Normativo nº 32, de 17.8.1981 (PN 32/81) da Coordenação do Sistema de Tributação ("CST"), esclarece que **despesa necessária** é aquela essencial as transações exigidas para a exploração das atividades, principais ou acessórias, da sociedade que estejam vinculadas a continuidade da fonte produtora dos rendimentos, por sua vez, **despesa normal** seria aquela cujo valor se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma costumeira ou ordinária, e, por fim, **despesa usual** seria aquela habitual para o tipo de negócio de que se trata;

e.4) que as despesas financeiras derivadas de empréstimos tomados pelas pessoas jurídicas são consideradas como necessárias e, portanto, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ/CSL;

e.5) que as despesas financeiras de empréstimos incorridas pelas pessoas jurídicas são dedutíveis sob o pressuposto de que são tomadas em seu benefício e estão vinculadas aos objetivos empresariais da pessoa jurídica;

e.6) que o artigo 17, parágrafo único do Decreto-lei 1.598/77, reproduzido no artigo 374 do RIR/99, estabelece que os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte serão dedutíveis como custo ou despesa operacional:

Art. 17 *Omissis*

Paragrafo unico - **Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte sao dedutíveis como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas:**

a) *Omissis*

b) os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pre-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

e.7) que mais diretamente relacionado ao caso em análise no presente processo administrativo, o artigo 31 da Lei 11.727/08 estabelece um regime tributário específico para as despesas financeiras vinculadas a aquisição de investimentos por sociedades holdings, confira-se:

Art. 31. A pessoa jurídica que tenha por objeto exclusivamente a **gestão de participações societárias (holding)** poderá diferir o

reconhecimento das despesas com juros e encargos financeiros pagos ou incorridos relativos a empréstimos contraídos para financiamento de investimentos em sociedades controladas.

e.8) que a dívida contraída pela JD Brasil atendeu as regras de preços de transferência vigentes à época e também as regras de subcapitalização que só vieram a ser editadas muitos anos após a contratação original do empréstimo (Lei 12.249/10);

e.9) que se trata de hipótese regulada de forma expressa pela legislação tributária em vigor e se a operação foi completamente efetuada de acordo com as regras que vigoravam àquela época, não poderia a D. Fiscalização exigir ou obrigar que JD Brasil ou a Recorrente adotassem a prática que elas entendem que resultaria em maior pagamento de tributos, ainda mais, destaque-se que as despesas financeiras glosadas pela D. Fiscalização no presente processo são completamente usuais e normais, na medida em que os juros pagos no valor de 10% estavam bem alinhados com a taxa SELIC vigente à época em que incorridos pela Recorrente (10,13 % e 9,9% para 2009 e 2010, respectivamente);

**e.10) que, caso a contratação da dívida pela JD Brasil pudesse ser desconsiderada pela D. Fiscalização, o que se admite apenas a título de argumentação, tem-se que os recursos financeiros obtidos via dívida deveriam ser considerados como capital da sociedade, tendo em vista que esses mesmos recursos financeiros eram necessários para que a JD Brasil efetuasse a aquisição da integralidade do capital da Recorrente;**

**e.11) que se os valores fossem considerados como capital da JD Brasil, o valor do patrimônio líquido dessa sociedade seria maior, o que traria uma maior base para pagamento de JCP aos seus sócios (mesmo após a incorporação da sociedade pela Recorrente) e, nesse cenário, as despesas de JCP distribuídos pela JD Brasil ou pela Recorrente (após a incorporação da JD Brasil) seriam maiores e, nos termos do artigo 9º da Lei 9.249/95, também poderiam ser deduzidas para fins de apuração do IRPJ/CSLL, logo, mesmo que a dívida pudesse ser desconsiderada no presente caso, essa questão - dedução de valores maiores de JCP - deveria ter sido levada em consideração pela D. Fiscalização e pela r. Decisão recorrida;**

e.12) que os recursos financeiros captados pela JD Brasil via dívida foram efetivamente empregados na aquisição da totalidade do capital da Recorrente, no ano-calendário de 1999, configurando um negócio lícito e que trouxe efetivos benefícios econômicos ao Grupo John Deere (do qual a Recorrente passou a fazer parte) no Brasil;

e.13) que na pretensão de glosar as despesas financeiras incorridas pela Recorrente, a D. Fiscalização questiona a necessidade de tais despesas, pelo fato de ter considerado que a dívida foi contraída para financiar a própria aquisição da Recorrente em favor da controladora no exterior, porém essa alegação da D. Fiscalização não merece prosperar;

e.14) que a dívida tomada pela JD Brasil tinha como objetivo permitir a aquisição da totalidade do capital da Recorrente, fato este que nem foi colocado em dúvida pela D. Fiscalização, além disso, a aquisição de participações societárias e, sem dúvida alguma, transação necessária ao desempenho da atividade empresarial e, no caso em análise, a aquisição da Recorrente pelo Grupo John Deere no Brasil fazia parte da estratégia de crescimento do grupo no País, tendo em vista o momento favorável apresentado pelo mercado agrícola brasileiro;

e.15) que, na medida em que essas despesas financeiras eram dedutíveis para a pessoa jurídica incorporada (a JD Brasil), não há dúvidas de que elas devem também ser dedutíveis para a incorporadora (a Recorrente), ao contrário do que alega a D. Fiscalização e a r. Decisão recorrida;

e.16) que a JD Brasil foi a sociedade que adquiriu investimento relevante para a atuação do Grupo John Deere no Brasil, aquisição esta realizada em estrutura usual e normal para o tipo de negócio que se pretendia realizar e sem configurar qualquer abuso por parte das partes envolvidas;

e.17) que, ainda que a utilização da JD Brasil não estivesse baseada em razões empresariais, o que se admite apenas para argumentar, deve ser salientado que essa sociedade era uma sociedade holding pura e, por tal motivo, não foi constituída para ter empregados ou quaisquer outros ativos além de unicamente participações societárias;

e.18) que na legislação aplicável, a possibilidade de existência de uma sociedade cujo objeto social seja a mera detenção de outra(s) sociedade(s) está expressamente prevista no artigo 2º, § 3º, da Lei das S. A., confira-se:

Art. 2º Pode ser objeto da companhia qualquer empresa de fim lucrativo, não contrario à lei, a ordem pública e aos bons costumes.

(...)

§ 3º A companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto a participação e facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais.

e.19) que, ainda que não se entenda que houve efetivo propósito negocial e verdadeira substância econômica na operação ora discutida, o que se admite apenas para argumentar, não é dado a D. Fiscalização desconsiderar negócios jurídicos existentes, válidos e eficazes apenas com base em uma suposta interpretação da "substância econômica";

e.20) que, de 1999 a 2008, as despesas financeiras foram informadas a D. Fiscalização e foram consideradas como legítimas para fins fiscais, sendo que, agora, passados quase 10 (dez) anos desde quando a Recorrente passou a deduzir as despesas, a D. Fiscalização passou a considerar que a dedução em análise seria uma fraude cometida pela Recorrente, o que é um completo absurdo;

e.21) que também deve ser levada em consideração que, além de a dívida em questão estar expressamente autorizada e formalizada no âmbito do BACEN, as autoridades fiscais consideraram as despesas financeiras como válidas e dedutíveis durante quase 10 (dez) anos, de forma que o presente questionamento traz enorme insegurança jurídica para a Recorrente e merece ser imediatamente cancelado por este E. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS;

#### **f) quanto à qualificação da multa:**

f.1) que, a título de argumentação, ainda que fosse admitida a exigência do principal nesta atuação, não poderia ser aplicada a multa qualificada de 150%;

f.2) que o caso em análise tem um ponto fundamental que afasta desde logo a qualificação da multa, qual seja: o empréstimo foi contratado em 1999 e, de 1999 a 2008, a D. Fiscalização entendeu como firme e boa a despesa financeira decorrente deste contrato;

f.3) que tudo estava contabilizado e formalizado no BACEN, então como pode apenas depois de quase uma década a administração pública rever seu entendimento e agora considerar como fraude?

f.4) que, no caso em exame, não se verifica a ocorrência de fraude à lei tributária, tampouco em abuso de direito ou simulação, pois, em momento algum a Recorrente pretendeu realizar atos societários para "driblar" as normas tributárias em questão buscando a redução dos tributos devidos;

f.5) que, no caso analisado, ao contrário do que se pretende imputar à Recorrente, não se verifica a ocorrência de sonegação ou simulação, pois todos os negócios celebrados conferiram e transferiram direitos para os seus verdadeiros titulares, os negócios contêm declarações, condições e cláusulas verdadeiras e nenhum documento foi antedatado ou pós-datado;

f.6) que todos os documentos descreveram as operações tal como elas efetivamente ocorreram ou ocorreriam e, em nenhum momento, a Recorrente ou qualquer das outras sociedades envolvidas tentou "esconder" suas operações das autoridades fiscais;

**g) que é a impossibilidade da aplicação simultânea da multa de ofício e multa isolada decorre do chamado principio da consunção, como já confirmado pela CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, quando a primeira conduta se afigura como mero meio para a obtenção do resultado previsto na segunda, a penalidade aplicável a segunda conduta necessariamente prevalece sobre a da primeira;**

**f) quanto ao juro de mora:**

f.1) que na mesma sessão de 8.12.2014 na qual foi aprovada a Súmula da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS vedando a aplicação concomitante da multa isolada de 50% com a multa de ofício, foi ainda rejeitada pelo Pleno da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS a proposta de Súmula que autorizaria a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício (4ª Proposta de Enunciado de Súmula prevista pela Portaria 23/14), assim, resta evidente a impossibilidade de cobrança de juros a taxa SELIC sobre as multas aplicadas no presente caso.

f.2) que a taxa SELIC não pode ser aplicada aos créditos tributários e, se admitida a sua aplicação, só podera incidir sobre o crédito tributário principal, não podendo recair sobre o valor da multa de ofício, que é penalidade e não tem natureza tributária.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatários com poderes para tal, conforme procuração a fls. 2222, razão pela qual dele conheço.

## DA DECADÊNCIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/08/2016 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 18/0

8/2016 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 22/08/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO

MACHADO

Impresso em 22/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não procede a alegação da recorrente de que o prazo decadencial devesse ser contado da data em que a dívida em questão foi contraída no ano-calendário de 1999, pois as despesas financeiras em questão são elementos formadores da base tributável dos fatos geradores de 2009 e 2010, sendo que é ônus da contribuinte provar que todas as despesas que entraram nas referidas bases tributáveis são necessárias à manutenção da fonte produtora da renda.

Ora, se a despesa é elemento que compõe a base de cálculo, critério quantitativo de um determinado fato imponible, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento fundado na glosa de tal despesa deverá ser contado em função desse fato imponible, de tal forma que o *dies a quo* será inexoravelmente ou a data do fato imponible se aplicável fosse o art. 150, § 4º do CTN; ou então, o primeiro dia do exercício seguinte ao que Fisco poderia efetuar o lançamento, se aplicável for o art. 173, I, do CTN.

Ademais, o legislador ordinário atentou, para situações como essas, em que atos jurídicos passados possam influenciar fatos geradores futuros, e para tanto assim dispôs no art. 37 da Lei 9.430/96:

“Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”

Como se vê, não somente o prazo decadencial não se conta da data da constituição da dívida, como estava obrigada a recorrente a conservar toda a documentação que o comprovasse, para fazer jus a dedutibilidade da despesa.

Assim, uma vez que a ciência dos autos de infração se deu em 11/12/2014 (Termo a fls. 1568), deve ser afastada a alegação de decadência dos lançamentos do IRPJ e da CSLL ainda que este Colegiado venha a entender que não fora comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pois, ao se aplicar o art. 150, § 4º, na espécie, temos que o *dies ad quem* do direito de o Fisco lançar o IRPJ e a CSLL do fato gerador de 31/12/2009 (o mais antigo entre os lançados) seria 31/12/2014, ou seja, data posterior àquela em que ocorrera os lançamentos em tela (11/12/2014).

Vale acrescentar que incorre em rotundo equívoco a recorrente quando sustenta ser o fato gerador do IRPJ e CSLL mensais. Trata-se, *in casu*, de lucro real anual e, conseqüentemente, de base ajustada anual, em observância a livre opção feita pela recorrente em sua DIPJ2010 (fls. 1183) e DIPJ2011 (fls.1334), logo os fatos geradores em tela ocorreram em 31/12/2009 e 31/12/2010. Ademais, em 2009 e 2010, não havia a opção de apuração do IRPJ/CSLL pelo fato gerador mensal, pois, desde a Lei 9.430/96, o IRPJ e a CSLL só poderiam ser apurados sobre fato gerador trimestral ou anual.

Por sua vez, o fato de ser exigida antecipações mensais para quem apure pelo lucro real anual, não significa que o fato gerador do tributo (IRPJ/CSLL) seja mensal. Tanto isso é verdade que, transcorrido o ano-calendário, não é mais possível o lançamento da antecipação sobre a base estimada mensal, ou seja, sequer há falar em prazo quinquenal para lançamento das antecipações (IRPJ/CSLL) sobre base estimada mensal, já que o direito de o Fisco lançá-las caduca ao final do ano-calendário a que compitam. Nesse sentido, vale a transcrição do verbete da seguinte Súmula CARF:

Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Por sua vez, a regra decadencial para o lançamento das multas isoladas por falta de recolhimento das antecipações mensais é sempre aquela do art. 173, I, do CTN, pois seria de todo absurdo imaginar que a uma multa aplicada sempre de ofício pudesse incidir norma que versa sobre lançamento por homologação (art. 150, §4º, CTN). Ao se aplicar o art. 173, I, na espécie, temos que o *dies ad quem* do direito de o Fisco lançar as multas isoladas relativas aos fatos geradores de janeiro a novembro de 2009 (os mais antigos entre os lançados) seria 31/12/2014, ou seja, data posterior àquela em que ocorreram os lançamentos em tela (11/12/2014).

Por essa razão, voto por afastar as preliminares de decadência alegadas.

**No mérito**, vale, inicialmente, a transcrição dos seguintes excertos do Relatório Fiscal a fls. 1508 e segs., in verbis:

“10. A FISCALIZADA foi intimada a apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real dos anos 2009 e 2010, planilha com os cálculos das despesas financeiras geradas pelo empréstimo nos meses dos anos 2009 e 2010 e alterações do contrato social promovidas entre 01/01/2009 e 31/12/2010.

11. Também, foi dispensada de reapresentar os documentos que basearam procedimentos fiscais anteriores, amparados pelos Mandados de Procedimento Fiscal nº MPF 1010800-2008.00548-3 e 10.0.01.00-2013-00044-7, e **foi cientificada que a fiscalização reportar-se-ia aos documentos apresentados, declarações e esclarecimentos prestados pelo Sujeito Passivo e/ou terceiros em resposta aos Termos de Intimação que compõem os processos administrativos fiscais digitais nº 11070722318/2011-07, 11070720968/2012-91 e 11070.722930/2013-33, quando os mesmos se apresentarem como elementos de provas e se referirem ao objeto de verificação do presente procedimento.**”

Tendo sido relator do voto condutor do acórdão que julgou o recurso voluntário objeto do PAF nº 11070720968/2012-91, valho-me da análise que ali fiz sobre os eventos ocorridos no ano 1999 no meu voto condutor do Acórdão nº 1302-001.522 (de 22/09/2014), para assim a descrevê-los:

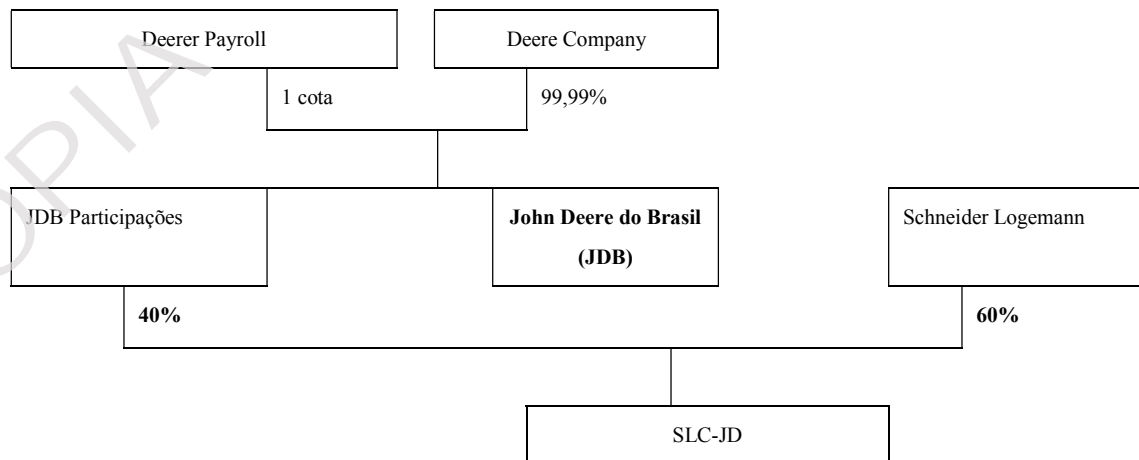
**OPERAÇÕES DE 1999** (todas as folhas a seguir citadas se referem ao PAF nº 11070720968/2012-91)

Por último, quanto ao segundo grupo de operações (realizadas em 1999), tem razão o Termo de Constatação Fiscal (do PAF nº 11070720968/2012-91), quando o qualifica como uma operação casa-separa.

Vejamos, então, esses mesmos fatos relatados a partir das provas dos autos (PAF nº 11070720968/2012-91):

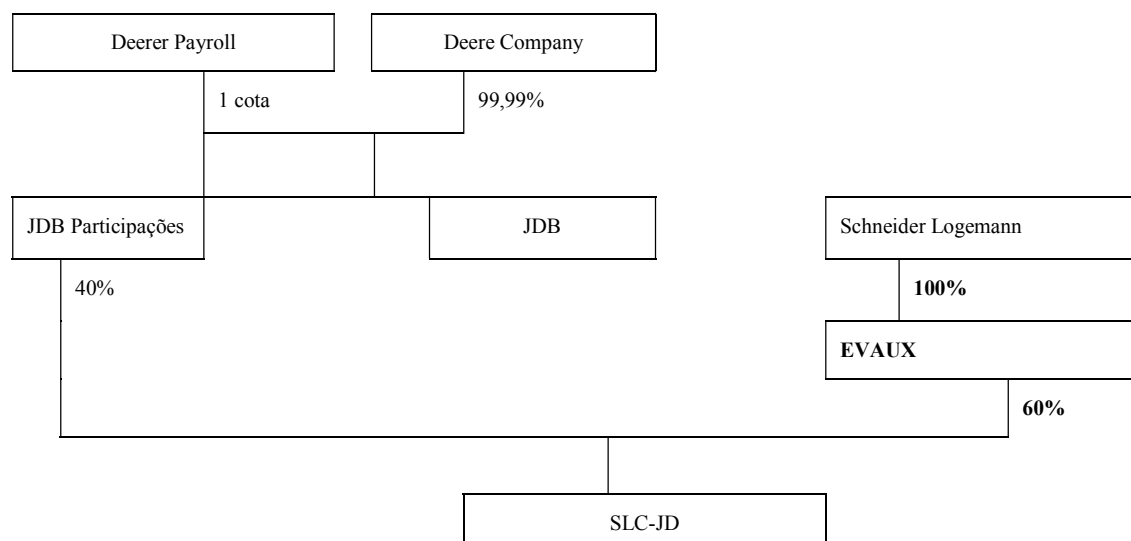
1º - **Em 15/06/1999**, o Grupo John Deere adquire uma empresa de “prateleira”, constituída em fevereiro de 1999 por duas pessoas físicas (Célia Oliveira e Olavo Barbosa), e altera sua denominação de Sassatune Comercial Ltda para John Deere do Brasil Ltda., (vide doc. a fls. 4152 e 4167), sendo que, do capital social no valor R\$ 100,00, a Deere

& Company participava com 99% e a Deere Payroll Service com 1%. Essa empresa iria servir justamente, com veremos, à operação casa/separa e, logicamente iria desaparecer ao longo do processo. Alerto que ao final dos eventos, quando já extinta a John Deere do Brasil Ltda (JDB),



a SCL-JD passa a assumir essa denominação (JDB).

2º - A fls. 1853/1855, consta Ata da Eaux de **25/06/1999**, em que é registrada a deliberação sobre a ratificação de empresa especializada para a avaliação das ações de emissão da SLC-JD a serem conferidas à capital social, o qual passaria de R\$ 100,00 para R\$ 149.117.338,00, mediante a emissão de 621.321.825. Nesse momento, Schneider Logemann transfere, em integralização de capital, o que era o objeto da compra e venda dissimulada, ou seja, a sua participação na SLC-JD;



3º - Em 30/06/1999, Schneider Logemann e Deere & Company celebram contrato (doc. a fls. 692), no qual, em verdade, **pactuam o roteiro dos atos simulados a serem realizados a para a concretização da compra e venda dissimulada da participação da Schneider Logemann na SLC-JD para o Grupo Deere**, além de estipular as garantias para as partes. Observo que se trata de um contrato sem objeto, isso mesmo, não há nenhuma cláusula tratando do objeto do contrato, se não vejamos as cláusulas desse contrato:

Cláusula 1 – Definições

Cláusula Constituição da SL2

Cláusula 3 Subscrição de Ações da SL2 pela Deere e Cisão da SL2

Cláusula 4 Declarações e Garantias da SL

Cláusula 5 Declarações e Garantia da Deere

Cláusula 6 Compromissos da SL até o Fechamento

Cláusula 7 Condições para as Obrigações da Deere para o Fechamento

Cláusula 8 Condições para as Obrigações da SL para o Fechamento

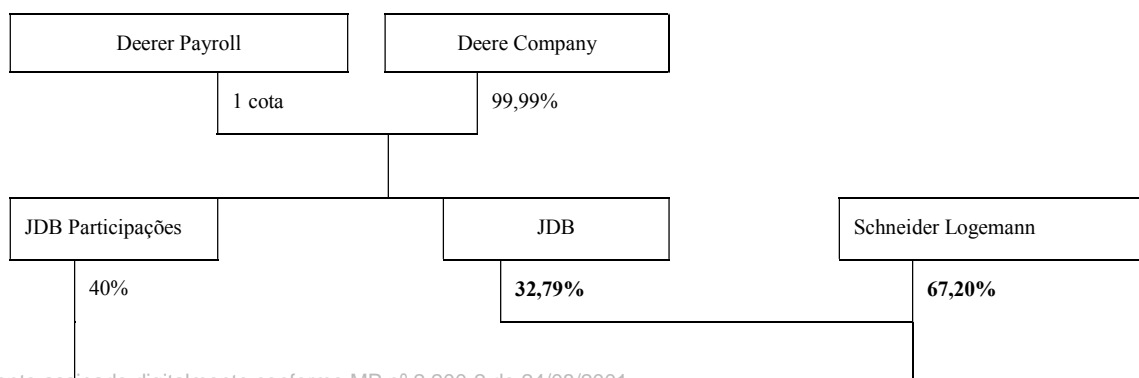
Cláusula 9 Outras Avenças das Partes

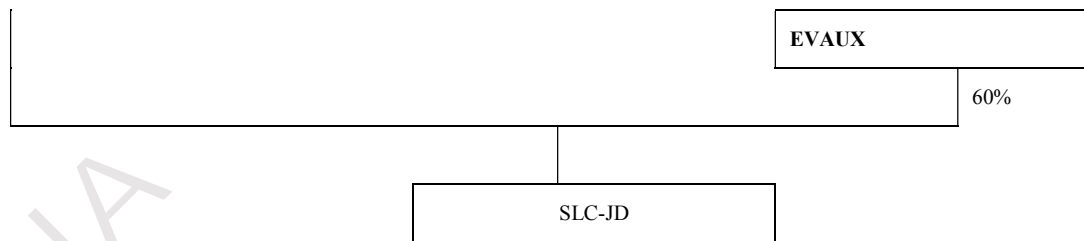
Cláusula 10 Indenização

Cláusula 11 Disposições Gerais

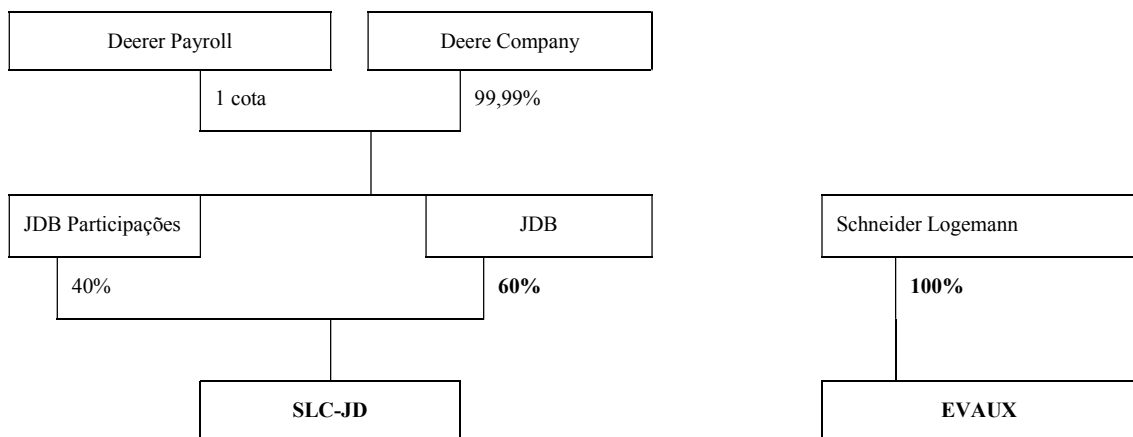
Assim, o que se verifica é que todas essas cláusulas, primeiro, dissimulam o verdadeiro objeto do contrato que era simplesmente celebrar a venda pela Schneider Logemann de sua participação na SLC-JD para o Grupo John Deer, segundo, que ali estavam celebradas as providências que cada uma das partes deveriam tomar para a realização dos atos simulados. Por que não se celebrou uma simples compra e venda de participação societária? Simplesmente, porque do modo como pactuado, houve, no mínimo, a dissimulação do ganho de capital. Prossigamos na análise dos eventos posteriormente.

4º - Seguindo o roteiro pactuado, ainda em 30/06/1999, conforme Ata da Evaux a fls. 1869/1873, seu capital social é aumentado em R\$ 72.775.246,00 (passando de R\$ 149.117.338,00 para R\$ 221.892.584,00), com a emissão de 303.230.193 novas ações ON sem valor nominal, as quais são naquele ato subscritas e integralizadas pela JDB pelo valor de R\$ 305.542.800,00, dos quais R\$ 232.767.554,00 são ágio na subscrição que será registrado em conta de reserva de ágio no PL da Evaux. Estava, então celebrado o “casamento” entre o comprador e o vendedor, com tudo preparado para a “separação”, pois já havia o registro do ágio na JDB e o acréscimo patrimonial na Schneider Logemann, devido ao aumento sofrido pelo PL da Evaux com o registro da reserva de ágio no valor de R\$ 232.767.554,00. A estrutura societária então ficou assim:

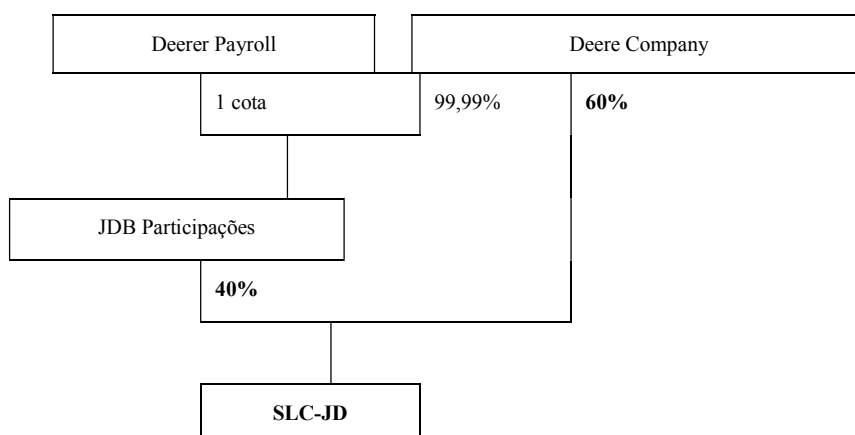




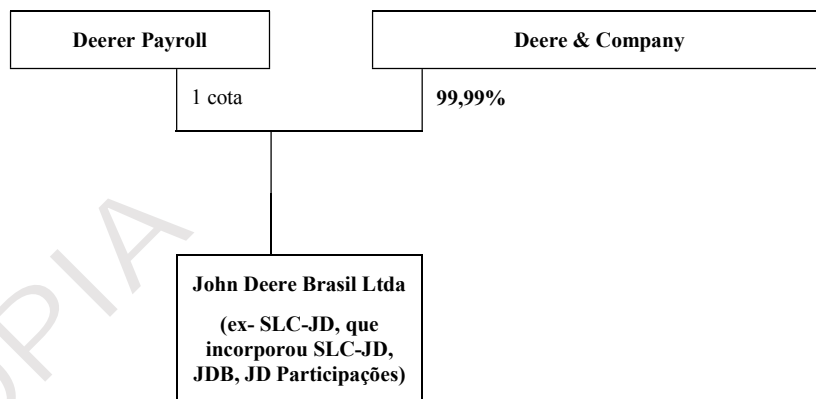
5º Um dia depois, em **01/07/1999**, ocorre a separação, pois, pela Ata da JDB a fls. 1877, é aprovado o Protocolo de cisão parcial da Evaux com a saída da JDB do seu quadro societário e com a versão, a ela, das ações ordinárias da SLC-JD que compunham o ativo da cindida. Ou seja, com isso, fecha-se, em dois dias, a operação casa-separa, a adquirente (Grupo John Deere) sai com o objeto da compra (SLC-JD) e a alienante com o pagamento (R\$ 232.767.554,00 em reserva de capital na Evaux). Vejamos a estrutura societária após a “separação”:



6º - Em 31/10/1999, SLC-JD incorpora JDB (doc. a fls. 4199/4.202), sendo que a Deerer Payroll Service cede as ações da SLC-JD (em substituição) para Deere & Company. A estrutura societária ficou assim:



7º - Em 30/07/2007, a SLC-JD, agora denominada John Deere Brasil Ltda incorpora a JDB Participações (vide doc. a fls. 2704 a 2706).



Ora, as operações ocorridas em 1999, descritas acima, revelam uma simulação para dissimular o ganho de capital que deveria ter sido oferecido à tributação por Schneider Logemann. Ou seja, o beneficiário de toda a simulação foi o grupo Schneider Logemann, ao ocultar o ganho de capital, propósito para o qual a Evaux foi constituída. Assim, ainda que não tivesse sido criada a Evaux e a aquisição da participação dela na SLC-JD se desse por meio de uma operação de compra e venda direta entre a JDB e a Schneider Logemann, isso não seria tributariamente mais oneroso para a JDB, mas apenas para a Schneider Logemann.

Logo, a operação casa/separa, que está perfeitamente configurada nos atos acima descrito, não macula a operação de crédito entre a JDB e a JD CV, até porque ela seria necessária mesmo que fosse para a concretização dos atos ditos dissimulados, ou seja, compra e venda direta da participação na SLC entre a JDB e a Schneider Logemann, pois não se discute o efetivo preço pago na operação.

Noutro ponto, vale ressaltar que entendo perfeitamente legítimo que a controladora no exterior pudesse optar entre adquirir diretamente a participação na SLC-JD ou então aportar recursos em um subsidiária brasileira (JDB), para que esta adquirisse a participação desejada. É lógico que a segunda opção seria mais benéfica já que possibilitaria o aproveitamento do ágio pago após cumprida as condições do art. 7º ou 8º da Lei 9.532/97. Todavia, entendo que esses são caminhos lícitos que a legislação confere ao contribuinte, razão pela qual não verifico qualquer patologia jurídica nesta conduta a macular a operação de crédito contraída pela JDB.

Ora, se os recursos eram necessários para que o Grupo John Deere adquirisse a participação que o Grupo Schneider Logemann tinha na SLC-JD, tem razão a recorrente quando alerta que: se os valores aportados como empréstimos para a aquisição da participação da SLC-JD tivessem ingressado como aumento de capital, não existiria as despesas financeiras com juros do empréstimo, mas teria sido aumentada a base de cálculo dos juros sobre capital próprio (pelo aumento do PL) e, conseqüentemente, poder-se-ia ter despesas maiores de JCP. Ora, os JCP poderiam gerar despesas financeiras de valores bem próximos aos juros dos empréstimos pagos, pois como alega a recorrente, *os juros pagos no valor de 10% estavam bem alinhados com a taxa SELIC vigente à época em que incorridos pela Recorrente (10,13 % e 9,9% para 2009 e 2010, respectivamente).*

Esse ponto levantado pelo recorrente enfraquece qualquer alegação de que a despesa não fosse necessária, pois, ainda que tivesse sido feito um aumento de capital, a recorrente poderia gerar despesas com JCP. Ressalte-se que tanto os juros dos empréstimos como o JCP gerariam recolhimento de IRRF na remessa, razão pela qual também não se vislumbra, neste ponto, qualquer ardil.

É verdade que, ao realizar a operação de empréstimo em vez de um aumento de capital, o Grupo JD viabilizou uma operação que permitia o retorno ao exterior de todo o capital antes aportado na JDB, com o pagamento da amortização, porém isso é irrelevante do ponto de vista tributário, já que não teria qualquer efeito sobre bases tributáveis.

Por último, equivoca-se o autuante quando alega que o empréstimo foi contraído para que a recorrente adquirisse ela própria. Trata-se de uma visão equivocada que parte de premissas falsas. Primeiro, quando houve a operação de empréstimo, existiam duas pessoas jurídicas: a JDB e a SLC-JD, esta controlada pelo Grupo Schneider Logemann e aquela pelo Grupo John Deere. Segundo, o empréstimo foi tomado pela JDB, que não é a recorrente, mas que viria a ser posteriormente incorporada pela recorrente. Terceiro e mais importante, é que a alegação do autuante dá a falsa impressão de que o dinheiro pago na aquisição da participação da SLC-JD teria ficado no Grupo John Deere, o que não é verdade, pois o destinatário do pagamento foi o Grupo Schneider Logemann. Assim, se hoje a recorrente se chama JDB e se ela incorporou a antiga JDB, isso não significa em absoluto que o empréstimo tenha sido contraído por ela e para a compra dela própria.

Por tudo antes exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar os lançamentos em tela.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior