



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.720274/2017-75
ACÓRDÃO	1101-002.070 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANCRA HOTELARIA SUSTENTAVEL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO ARGUIDA NA IMPUGNAÇÃO.

Nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/1972, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do processo administrativo, e, nos termos do art. 17, considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada pelo impugnante.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DESPESAS COM FUNDOS DE RESERVA E CAPITAL DE GIRO. AUSÊNCIA E PROVA QUANTO AO CARÁTER OPERACIONAL. INDEDUTIBILIDADE.

Nos termos da legislação tributária (art. 299 do Decreto 3.000/1999), são indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que não constituírem despesas pagas ou incorridas pelo sujeito passivo e que sejam usuais ou normais para a realização das operações exigidas pelas suas atividades.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 12 de fevereiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 227-243) interposto contra acórdão da 9ª Turma da DRJ01 (e-fls. 206-218) que julgou procedente em parte impugnação (e-fls. 152-165) apresentada em face de autos de infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário 2012 (e-fls. 2-30) em que se apontam infrações de ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 79-82) narra os seguintes fatos principais:

3 - DA NÃO OPÇÃO DO LUCRO REAL ANUAL Conforme Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica(DIPJ-2013), ano calendário de 2012, ND 0000293396, constatamos que a forma de tributação do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do sujeito passivo foi o lucro real com apuração anual(Ficha I- Dados Iniciais), calculados com base na estimativa(fichas 11/16). Consultando o sistema Sinal da RFB, verificamos que não houve recolhimentos de DARF's, nem de estimativas mensais, nem por apuração trimestral ou anual dos tributos em questão(IRPJ/CSLL), tampouco, estes foram declarados em DCTF's. Nesse sentido, não havendo qualquer recolhimento da estimativa, não restou configurada a opção da modalidade de apuração anual conforme artigo 222, parágrafo único do Dec. 3.000/99(RIR/99), inclusive com a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte de cada período apurado. Tendo em vista que a contabilidade reuniu condições para apuração do lucro real trimestral, esta é a modalidade adotada na conclusão do presente trabalho.

4 – DOS FATOS APURADOS

Pelos documentos apresentados conforme explicações e análise da D1PJ do ano calendário sob ação fiscal(2012), em termo lavrado no dia 18/06/2015. intimamos o sujeito passivo para pormenorizar o valor declarado na linha 16 - Aluguéis, da ficha "05A", Despesas Operacionais - PJ em Geral.

Ao analisarmos as contas e documentos apresentados na empresa, chamou atenção as contrapartidas realizadas com a conta 312.302.700 - DESPESAS COM ALUGUEL a saber:

121301001 - Créditos a Receber FUNCEF - Conta de Ativo 221101003 - Capital de Giro - Conta de Passivo 214103002 - FF&E - Conta de Passivo

Em carta datada de 25/06/2015, foram prestados os seguintes esclarecimentos sobre os valores levados à débitos na conta de despesas com aluguel, cujas contrapartidas foram as contas elencadas acima e abaixo demonstradas:

- a) conta 214103002-FF&E-Conta de Passivo - R\$1.468.537.23 - Valor referente à Fundo de Reserva (FF&E) conforme estipulado em contrato de gestão;
- b) conta 121301001 - Créditos a Receber FUNCEF - Conta de Ativo - R\$1.265.660,61 - Valor referente a repasse à FUNCEF(Fundação dos Economistas Federais), conforme acordo no contrato de gestão, e
- c) conta 221101003 - Capital de Giro - conta de Passivo - valor de R\$2.496.303-52, Valor destinado a Capital de Giro.

Conforme cópias do razão apresentadas pelo contribuinte e levantamento através da contabilidade digital, identificador de arquivo nº IA7D7781E1775B1CB7021AAC2D851EOF49D86078. os lançamentos acima tiveram como contrapartidas a conta de despesas, código 312.302.700. reduzindo o lucro tributável, despesas estas consideradas não dedutíveis na apuração do lucro real, visto não estarem relacionadas a despesas comuns e necessárias, mas, a apuração de resultados, provisões com fundos de reservas e capital de giro. Nesse sentido, o contribuinte deveria ter adicionado os referidos valores ao lucro líquido dos trimestres à frente mencionados, por ela contabilizados e considerados como despesas dedutíveis.

Considerando todo o exposto, glosamos os valores descritos acima, conforme demonstrados através das cópias do livro razão apresentadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não se trataram de despesas dedutíveis dos períodos(trimestres) do ano calendário de 2012.

Por não se ter confirmado a opção do lucro real anual, devido a falta de recolhimento das estimativas, as glosas foram desmembradas, calculadas e submetidas à apuração do lucro real trimestral, conforme planilha denominada de "ANEXO I - GLOSA DE VALORES NÃO DEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL A/C 2012", parte integrante do referido termo, onde foram agrupados e totalizados os lançamentos por cada trimestre, demonstrando cada contrapartida e seus motivos, identificados por seus históricos. Na apuração de cada lucro

líquido, foram levantados os balancetes trimestrais do ano calendário de 2012, consubstanciados na escrituração contábil digital apresentada, conforme identificador de arquivo já mencionado. Ressaltamos que os valores apurados do lucro líquido em cada trimestre foram iguais a R\$0,00. Elaboramos os balancetes trimestrais, anexos ao presente, e identificados com o cabeçalho designado "Balancete" e seus períodos trimestrais: 01/01/2012 a 31/03/2012 - 1º Trimestre de 2012; 01/04/2012 a 30/06/2012 - 2º Trimestre de 2012; 01/07/2012 a 30/09/2012 - 3º Trimestre de 2012 e 01/10/2012 a 31/12/2012 - 4º Trimestre de 2012. Estes balancetes foram consolidados com o período anual, planilha designada de "CONSOLIDAÇÃO ANUAL DOS BALANCETES TRIMESTRAIS E VALORES CONTIDOS NA DIPJ A/C 2012 CONFORME ESCRITA CONTÁBIL" cujos valores coincidiram com os dados apurados e informados na DIPJ do ano calendário sob ação fiscal(2012). Existem lançamentos classificados como receitas não operacionais, entretanto, não foram encontrados resultados com ganhos de capital, sendo os lançamentos da conta tida como receita operacional.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação em que, basicamente, sustenta que “os lançamentos efetuados na rubrica “despesa com aluguel” se referem a despesas operacionais necessárias à atividade da empresa, previstas em Contrato e, portanto, dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL”.

A DRJ proferiu acórdão de parcial provimento à impugnação, o qual restou a seguir ementado:

DESPESAS COM FUNDOS DE RESERVA E CAPITAL DE GIRO. NÃO USUAIS E NORMAIS. NÃO INCORRIDAS OU PAGAS PELO CONTRIBUINTE. INDEDUTIBILIDADE.

Nos termos da legislação tributária (art. 299 do Decreto 3.000/1999), são indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que não constituírem despesas pagas ou incorridas pelo sujeito passivo e que sejam usuais ou normais para a realização das operações exigidas pelas suas atividades.

DESPESAS COM REPASSES À FUNCEF. INSUFICIÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL.

A acusação fiscal foi insuficiente para materializar a glosa dos valores lançados sob a rubrica de repasses à FUNCEF.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário (e-fls. 227-243) em que alega, (a) nulidade do auto de infração – modalidade de apuração adotada pela fiscalização; (b) dedutibilidade dos valores destinados ao FF&E; (c) dedutibilidade dos valores destinados ao capital de giro.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração em que se aponta a indedutibilidade de três valores registrados na conta contábil 312.302.700 – DESPESAS COM ALUGUEL, para os quais, intimada, a Recorrente apresentou os documentos relativos aos lançamentos contábeis em que se identificou que as contrapartidas dos lançamentos de despesa seriam nas seguintes contas contábeis:

121301001 – Créditos a Receber FUNCEF – Conta de Ativo

221101003 – Capital de Giro – Conta de Passivo

214103002 – FF&E – Conta de Passivo

A fiscalização considerou que tais valores – relativos a provisões, capital de giro e resultados – não corresponderiam a despesas dedutíveis.

Cumprido observar que a DRJ afastou a infração relativa ao item Créditos a Receber FUNCEF, entendendo que neste item a fundamentação do TVF seria insuficiente. Assim consignou-se na decisão recorrida:

Com relação a esse item, entendo que a fiscalização não forneceu elementos de prova e argumentação suficiente para fundamentar a acusação. Como se verifica no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização apenas apresentou o nome da conta e a breve descrição fornecida pelo contribuinte, e nem mesmo a partir da defesa do contribuinte, com base na análise do contrato, foi possível obter clareza a respeito da natureza desse lançamento. Diferentemente dos outros dois itens em discussão no presente julgamento, em que foi possível verificar a congruência entre a acusação fiscal e a natureza das contas envolvidas, a partir dos elementos juntados aos autos, nesse caso a acusação fiscal mostrou-se insuficiente, necessitando de maior aprofundamento para que fosse possível concluir que o valor foi, de fato, deduzido indevidamente da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Dessa maneira, entendo não ser possível concluir pela indedutibilidade do valor lançado a crédito da conta referente a repasses à FUNCEF, devendo ser revertida, portanto, a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Já a glosa dos valores relativos ao FF&E (fundo de reserva) e Capital de Giro permanecem litigiosas.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente inicialmente formula alegação de nulidade do auto de infração, alegando ser *“essencial que seja debatida a validade da opção da Recorrente em utilizar-se do regime de tributação do IRPJ e CSLL, para o ano-calendário de 2012, pelo Lucro Real Anual, bem como do erro gravíssimo envolvendo a presente autuação”*.

Assim, segue aduzindo que manifestou em DIPJ opção pelo lucro real anual e que tal opção foi desconsiderada pelo Fisco *“sob o absurdo argumento de que não identificou qualquer*

pagamento por meio de DARF ou declaração em DCTF desses tributos, seja de estimativas mensais, seja por apuração trimestral”.

De fato, consta do Termo de Verificação Fiscal que a fiscalização considerou “não configurada a opção pela modalidade de apuração anual” haja vista a ausência de recolhimentos em DARF, seja a título de estimativas mensais o de apuração anual.

Todavia, tal matéria não foi arguida pela Recorrente quando da apresentação de impugnação. A sua alegação em sede de recurso voluntário é, como reconhece a própria Recorrente, impulsionada por uma declaração de voto do julgador Alberto Pinto Souza Junior da DRJ que, vencido, havia votado pelo cancelamento do auto de infração:

Assim, a Fiscalização, a meu ver, não poderia deixar de observar a opção feita pela impugnante em qualquer hipótese, quanto mais quando ela (a própria Fiscalização) não aponta nada que sequer sugira que a impugnante tinha IRPJ estimativa a pagar durante o ano. Ou seja, como poderia deixar de considerar a opção feita na DIPJ, se outro meio não havia para a impugnante manifestar a sua opção pelo lucro real anual? Só se nega esse direito ao contribuinte em razão de uma interpretação equivocada, uma exegese distorcida, do parágrafo único do art. 3º da Lei 9.430/96.

Em que pese ter a Recorrente suscitado tal ponto a título de nulidade, entendo que a matéria se encontra preclusa.

Nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/1972, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do processo administrativo, e, nos termos do art. 17, considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada pelo impugnante.

Portanto, sua alegação junto ao recurso voluntário é de conhecimento inviável, pois preclusa.

Assim, não conheço de referida parte do recurso voluntário.

Prosseguindo, no que tange ao mérito da infração, relativamente aos valores relativos ao FF&E, a Recorrente afirma que *“atua como gerenciadora do empreendimento, este administrado de acordo com as disposições contidas no contrato firmado com a FUNCEF, o qual tem por objeto estabelecer mecanismos para o bom funcionamento do empreendimento”*.

Aduz que *“os montantes destinados ao FF&E, além de serem essenciais/necessários para o correto desempenho da atividade exercida pela Recorrente, decorrem de obrigação contratual”*. Segue explicando que *“Após a aprovação de contas pela FUNCEF, a Recorrente tem o dever contratual de depositar em uma conta corrente específica para esse fim, mensalmente, o montante de 4% da Receita bruta apurada no mês”* e que *“todas as despesas acobertadas pelos fundos do FF&E foram previamente elencadas no Plano de Investimentos, tendo sido os valores reservados para este fim efetivamente empregado em obras, mobiliário e equipamentos do hotel ao longo do ano”*.

Como bem observou a DRJ, as cláusulas contratuais mencionadas pela Recorrente deixam claro que, em verdade, trata-se de aporte para um “fundo de reserva”, destinado a cobrir reparos e manutenções vindouras no estabelecimento empresarial. Tem característica, portanto, de provisão que, sem respaldo legal, é indedutível:

Ora, resta nítido que aportes para um “fundo para reposição e/ou substituição de equipamentos, mobiliário, decoração” revelam natureza de provisão, o que, para fins de apuração de IRPJ e CSLL, não são dedutíveis, porquanto não consistem em valores efetivamente incorridos pelo contribuinte e necessários às atividades da empresa, nos termos do que dispõe o art. 299 do Decreto 3.000/1999. Resta, portanto, correta a glosa de tais valores, nos termos efetuados pela autoridade fiscal.

Veja-se que – apesar de afirmar que foram realizadas despesas em obras, manutenção - não consta dos autos qualquer comprovante de que as despesas de manutenção, reparo, conservação etc. tenham efetivamente sido realizadas. Diante do acervo probatório, o que se sabe é apenas que a Recorrente constituiu um fundo de reserva para cobrir despesas futuras que, ao que parece, não chegaram a ser realizadas.

Assim, não há como concluir de forma diversa do que afirmou a DRJ.

Tampouco assiste razão à Recorrente no que tange à despesa de “CAPITAL DE GIRO”. Como bem observou a DRJ:

Para esclarecer os lançamentos sob a rubrica Capital de Giro, o sujeito passivo apresenta argumentação semelhante à utilizada para justificar os valores lançados como repasses à FUNCEF.

Nesse sentido, a impugnante insiste em reportar-se à cláusula 5.1.11, que estabelecerá uma obrigação do contribuinte de “pagar mensalmente valores relativos a aluguel variável pela cessão do Hotel”, e tenta fazer parecer que o montante que compõe o chamado Capital de Giro é “parte integrante do aluguel variável devido pela Impugnante à FUNCEF”. Além disso, apresenta a mesma motivação para o lançamento a crédito da conta Capital de Giro e a débito de Despesas de Aluguel: em razão de a impugnante ter apurado mais despesas e custos operacionais do que receitas decorrentes da exploração da atividade hoteleira em alguns períodos, teria sido acordado com a FUNCEF que o suposto valor de aluguel devido pela impugnante não seria integralmente repassado à contratante, devendo ser retido parte desse valor para fins de preservação do Capital de Giro.

Ora, a partir dos termos do contrato de gestão resta evidente que os valores classificados como CAPITAL DE GIRO não se tratam de despesas incorridas pela gerenciadora, mas de recursos **disponibilizados pela gerenciadora, mediante remuneração**, e que serão posteriormente **reembolsados**, para fazer frente a determinados custos operacionais do hotel, quando se fizer necessário. Em essência, trata-se, na verdade, de um tipo de empréstimo da gerenciadora à

contratante, já que tais recursos serão reembolsados e remunerados a taxa de 1% ao mês, conforme verifica-se na cláusula 5.1.29, reproduzida acima.

A própria impugnante apresenta argumentação confusa ao tentar explicar e atribuir a responsabilidade pelo montante correspondente ao Capital de Giro, no item 66 de sua peça de defesa, ao afirmar que *resta claro que o Capital de Giro corresponde a montante de propriedade da FUNCEF que, apenas em razão da necessidade de preservação do giro do negócio, é mantido na Impugnante com a denominação de Capital de Giro, porém esse montante é parte integrante do aluguel variável devido pela Impugnante à FUNCEF.*

Portanto, tendo em vista que tais valores não se tratam de despesas incorridas pela impugnante, usuais e necessárias para a execução de suas próprias atividades, também aqui não haveria que se falar na dedutibilidade desses montantes do resultado apurado pelo sujeito passivo sobre o qual deve incidir o IRPJ e a CSLL.

Como bem observou a DRJ, sequer é possível precisar o mecanismo de ajuste afirmado pela Recorrente, sendo certo que tampouco foram apresentadas memórias de cálculo nesse sentido.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário também nesse ponto.

Em conclusão, conheço parcialmente do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho