



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.733632/2011-94
ACÓRDÃO	1402-007.537 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SINGLE HOME EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ E CSLL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA. GLOSA.

Para as despesas incorridas pelo contribuinte serem dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL há que se comprovar o pagamento ou, na ausência deste, a despesa deve ser ao menos incorrida/reconhecida (regime de competência) e os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social.

O dever de comprovar que a despesa é inexistente, indedutível ou a falsidade do documento que suportou o lançamento contábil é da fiscalização.

Contudo, uma vez comprovada a indedutibilidade, o ônus para desconstruir a acusação fiscal passa a ser do contribuinte, que deve carrear aos autos documentos comprobatórios das suas alegações. Não o fazendo, impõe-se a manutenção do lançamento fiscal

ATIVO DIFERIDO.

O objetivo da existência do ativo diferido era a equivalência, no tempo, da amortização das despesas incorridas pela empresa na fase pré-operacional, às receitas decorrentes de referida operacionalização. Assim, quando a empresa incorria em despesas relacionadas ao desenvolvimento, construção e implantação de projetos antes de estes apresentarem receitas, deveriam referidas despesas ser registradas como ativo diferido. No futuro, quando surgissem as receitas referentes a referido ativo diferido, este seria passível de amortização.

Assim, o objetivo da escrituração do ativo diferido não era tornar a despesa permanentemente indedutível, mas sim permitir a dedutibilidade do dispêndio quando o projeto que lhe deu causa estiver produzindo receitas.

REGISTRO NO ATIVO DIFERIDO.

O registro de determinado dispêndio como ativo diferido demanda a identificação de duas condições, a saber: 1º) o dispêndio deve referir-se a projetos cuja operação não tenha iniciado; 2º) deve haver razoável segurança da realização de receitas futuras. Não se trata de ativação pura e simples do gasto, mas sim a transmutação provisória de uma de um custo ou despesa (pré) operacional em ativo (diferido), com objetivo de amortização futura.

Não é concebível alocar no ativo diferido os gastos das atividades operacionais (que já estão em andamento) e que nem se sabe se vão gerar receitas futuras.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, cancelando os lançamentos.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração que cobra imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 216.897,72 e da CSLL, R\$ 78.083,18 referentes ano calendário de 2008, acrescidas de penalidade de 75% e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real anual.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls.23/26, fundamentaram as exações a falta de adição ao lucro real de despesas indedutíveis e de gastos atrelados a empreendimentos futuros em fase de implantação, seja por falta de documentação hábil e idônea, seja porque pela natureza do desembolso e sua utilidade na fiscalizada, fls. 25/26.

As despesas glosadas se relacionam a:

1.- despesas consideradas indedutíveis, R\$ 242.593,22, conforme discriminadas às fls. 143, novo LALUR, substitutivo do LALUR original, fls. 482, por intimação fiscal, fls. 126.

2.- despesas com empreendimento no Horto Florestal, R\$ 464.079,74, entendidas como diferíveis pela auditoria;

3.- despesas com Empreendimento Praia do Forte, R\$ 337.582,61, igualmente consideradas como diferíveis.

A impugnação alegou quanto às despesas tidas como indedutíveis que são necessárias à manutenção da empresa / fonte produtora de renda, além de usuais e normais no âmbito das atividades econômicas desenvolvidas pela Impugnante, tal como exigido pelo art. 299 do vigente Regulamento do Imposto de Renda.

Fundamentou a Impugnação que o Parecer Normativo CST nº 32/81 foi seguido na questão dos conceitos de necessidade, usualidade e normalidade tais despesas e que as despesas glosadas pela Fiscalização, conforme aparece na fl. 3 do "novo LALUR" deixaria clara a sua natureza tipicamente operacional em vista da atividade da Impugnante.

Argumentou que pela documentação apresentada seria possível verificar que a maior parte das despesas com (ii) passagens, (iii) refeições, (vi) hotel, (x) auxílio moradia, (xüi) aluguel de veículos e (xiv) despesas com veículos, foram gastas com o administrador da empresa para gerenciar as diversas tarefas demandadas pela Impugnante no curso normal de suas atividades comerciais .

Aduziu que o "auxílio-moradia" transitou em folha de pagamento, dado sua natureza salarial e que seriam dedutíveis gastos com dirigentes, quando sua atividade e permanência sejam consideradas essenciais à atividade da empresa.

Com relação às despesas com (i) reembolso a empresa de assessoria empresarial, (iv) gastos com manutenção e reparos, (v) reembolso a empresa de consultoria, (vii) FGTS de funcionário de Tucuruí, (viii) reembolso a advogados, (ix) despesas com telefones e fax, (xi) advogados, (xii) reembolso de serviços de consultoria geral e (xv) taxas cartoriais, não afirma que não haveria dúvida de que são intrinsecamente relacionadas ao dia-a-dia da empresa.

Relativamente às despesas com o Horto Florestal e Praia do Forte distinguiu as (i) despesas vinculadas ao desenvolvimento do projeto, das (ii) despesas vinculadas à manutenção do ativo, em função da natureza, finalidade e efeitos fiscais de cada uma, afirmando que a separação contábil por modalidades de despesa é adotada pelo art. 187, III, da Lei nº 6.404/76, que trata da contabilidade societária.

Alegou que no caso dos terrenos do Horto Florestal, houve um total de despesas, no ano de 2008, no montante de R\$ 1.429.860,25. Desse total, R\$ 928.370,84 foram ativados, pois se referiam a despesas ligadas ao projeto futuro gerador de receitas e que os R\$ 501.489,41 restantes, que, subtraída a variação cambial, resultam no valor de R\$ 464.079,74 que fora adicionado ao "novo LALUR", são compostos pelas despesas demonstradas às fls. 565.

Defendeu que as despesas glosadas pela r. Fiscalização não seriam voltadas a empreendimentos futuros, mas à conservação de ativo presente, o que justifica a sua dedutibilidade no período em que incorridas e que o mesmo raciocínio deve ser adotado para as despesas relativas ao empreendimento da Praia do Forte, que, em 2008, totalizaram R\$ 568.405,47, tendo sido o montante de R\$ 81.184,20 ativado no diferido/intangível, pois se referirem a benfeitorias relacionadas ao cercamento da área (conta contábil 1.3.3.01.0081) e que os R\$ 487.221,27 restantes, que, subtraída a variação cambial ativa de R\$ 149.638,66, resultam no valor de R\$ 337.582,61 que fora adicionado ao "novo LALUR", são compostos pelas seguintes despesas, demonstrativo às fls. 567.

Argumentou ainda que apenas devem ser ativadas (conforme a legislação contábil outrora vigente, contabilizadas no ativo diferido) as despesas diretamente vinculadas ao projeto, que não se confundem com os gastos para a manutenção do bem. Os gastos que importem na conservação do bem devem ser tratados como despesa, só devendo ser ativados aqueles que impliquem em benfeitorias ou aumento da vida útil e que se incorporem ao ativo permanente, ementa às fls. 568.

A DRJ negou provimento à impugnação para manter o auto de infração.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

De acordo com o Recurso Voluntário a ora Recorrente tem como objeto social a realização de planejamento, desenvolvimento, incorporação e exploração de empreendimentos imobiliários, bem como investimento na aquisição de propriedades, terrenos, imóveis em áreas rurais e urbanas para fins de incorporação e venda, além da participação, como sócia ou acionista, em outras sociedades no país ou no exterior.

No desempenho de suas atividades, a Recorrente adquiriu terrenos em Trancoso (Porto Seguro, BA), Horto Florestal (Salvador, BA) e Praia do Forte (Mata de São João, BA), em

2006, 2007 e 2008, respectivamente, com a finalidade de realizar empreendimentos hoteleiros e condomínios.

Além dos terrenos, a Recorrente também adquiriu, em 2008, participação societária na empresa Tucuruí Empreendimentos e Participações Ltda., convertendo-a em sociedade anônima e aumentando o seu capital social, mediante integralização com os terrenos de Trancoso (Porto Seguro, BA), no valor de R\$ 58.547.987,00.

Posteriormente, a Recorrente alienou 49% das ações da Tucuruí à empresa Invest Tur (Companhia Brasileira de Desenvolvimento Imobiliário Turístico S/A, atual BHG S/A Brazil Hospitality Group).

Defende a Recorrente que sob a perspectiva contábil, os gastos decorrentes da aquisição dos terrenos de Trancoso (em 2006) e Horto Florestal (em 2007) foram originalmente classificados no ativo diferido da Recorrente, sob a perspectiva equivocada de que todo e qualquer gasto relativo aos imóveis seriam escriturados em tal conta. Com o aporte dos terrenos de Trancoso na sociedade Tucuruí e posterior venda de 49% de sua participação societária, em 2008, a Recorrente realizou a baixa dos referidos valores do ativo diferido, transferindo-os para contas de resultado.

Esclareceu a Recorrente que em razão da integralização e venda comentadas acima, notou que parte de suas despesas eram dedutíveis, e parte dos gastos escriturados no ativo diferido deveriam ter sido considerados como despesas do exercício corrente e, portanto, dedutíveis imediatamente e que na ocasião, a Recorrente percebeu que gastos inerentes à conservação dos imóveis deveriam ser considerados gastos do exercício corrente, não sendo adequado, em sua opinião, o seu lançamento na conta de ativo diferido.

Com o encerramento da fiscalização que verificou os fatos acima, em 07/12/2011, a Recorrente foi intimada da lavratura de Autos de Infração, que a acusaram de, no ano calendário de 2008: (i) ter excluído do seu lucro tributável despesas supostamente indedutíveis; e (ii) ter lançado no resultado de 2008 despesas de empreendimentos que, segundo a alegação fiscal, deveriam ter sido mantidas ativadas no diferido para afetar exercícios futuros.

Segundo a fiscalização, a Recorrente deixou de adicionar ao lucro real do ano-calendário 2008 valores que somam R\$ 1.044.255,67, os quais estão abaixo detalhados:

Despesas Não Dedutíveis	R\$ 242.593,32*
Despesas c/ Emp. H Florestal (reclassificadas do ativo diferido)	R\$ 464.079,74
Despesas c/Emp. P. do Forte (reclassificadas do ativo diferido)	R\$ 337.582,61

*Trata-se do valor que supostamente deixou de ser adicionado, uma vez que, segundo a fiscalização, o valor total de despesas não dedutíveis seria R\$ 250.317,24 e a Recorrente já havia considerado indedutível o valor de R\$ 7.723,92.

Utilizando-se do cálculo do novo LALUR adotado pela autoridade fiscal, esta lançou o suposto crédito tributário no valor total de R\$ 598.663,72 (atualizado até 30/11/2011) a título

de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com os acréscimos legais.

A Recorrente apresentou, em 06/01/2012, Impugnação em face dos Autos de Infração, acreditando demonstrar: (i) a dedutibilidade das despesas classificadas pela fiscalização como indedutíveis, em razão da sua natureza e com base na documentação apresentada; e (ii) a natureza dos gastos que, no entendimento da fiscalização, deveriam ser ativados, quando eram, em verdade, despesas gerais e gastos correntes de conservação e manutenção dos ativos de propriedade da Recorrente, não se sujeitando, portanto, ao diferimento.

Todavia, a DRJ não acolheu a Impugnação apresentada pela Recorrente.

A Recorrente defende que as despesas seriam dedutíveis.

Os artigos 47 e 48, ambos da Lei n. 4506/64 (RIR/99, art. 299 e 346) dispunham na época dos fatos:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à 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.

Art. 48. Serão admitidas como custos ou despesas operacionais as despesas com reparos e conservação corrente de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação

Por sua vez, a Lei n. 9249/95, em seu artigo 13, IV, dispôs:

*Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, **são vedadas as seguintes deduções**, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

(...)

*IV - **das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;***

Por outro lado, por se tratar de dispêndios redutores do lucro líquido, sua dedutibilidade exige que sejam amparados por documentação hábil e idônea cabendo à administração a prova, não a presunção, de que os gastos incorridos não são necessários à atividade da pessoa jurídica.

Pois bem.

No presente caso o Auto de Infração glosou despesas, considerando-as como indedutíveis, por falta de documentação hábil e idônea.

Nesse sentido, nos termos da decisão da DRJ, “*da documentação acostada aos autos relativa àquelas despesas, fls. 644/769 não se prestam à sustentação de sua dedutibilidade os documentos de fls. 664 a 769, 781/784, 786/790, por se tratarem de notas fiscais simplificadas,*

despesas com refeições sem maiores indicações, notas fiscais incompletas, pagamentos de cartão de crédito corporativo do administrador, gastos com peças e estofamento de veículo, viagens de parentes de administrador, hotelaria com documentação sem valor fiscal ou vinculação à necessidade da despesa, serviços de assessoria sem maior discriminação, fls. 780, despesas de exercício anterior (2007, fls. 781), gastos vinculados ao projeto, fls. 782/790, (portanto, diferíveis).

Continuou a análise da DRJ:

4.7.5.- De outro lado, em princípio, constituem despesas vinculadas à atividade da pessoa jurídica aquelas de fls. 770/779, serviços de proteção e guarda patrimonial no montante de R\$ 23.230,00.

4.7.5.1.- No ponto atente-se que, de um lado para justificar despesas glosadas, a impugnante acostou aos autos documentos não relacionados às mesmas, por ela mesma identificados às fls. 558. De outro lado, dentre as despesas então listadas no novo LALUR, não há documentação pertinente. Tal fato, aliás, é reconhecido pela impugnante ao testificar, fls. 568:

em vista o período de final de ano, que impossibilitou à Impugnante a plena coleta de provas relacionadas ao período de 2008, protesta-se pela juntada posterior de documentos, bem como pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito.

(...)

5.- Quanto às despesas com os empreendimentos Horto Florestal e Praia do Forte a auditoria efetuou sua glosa porque as considerou diferíveis, por serem despesas vinculadas ao desenvolvimento do projeto

5.1.- A impugnante, entretanto, não trouxe aos autos qualquer elemento que justificasse suas apropriações como despesas operacionais. Apenas alega haver diferido em parte da totalidade das despesas nos empreendimentos, conforme incisos 2.3 e 2.4 do Relatório que capeia estes autos. Não há prova de sua desvinculação ao desenvolvimento dos projetos em causa. Ao contrário, conforme documentação acostada aos autos.

6.- Finalmente, quanto a CSLL desnecessário reportar a mansa e pacífica jurisprudência no sentido de que, à falência de elemento relevante, aplica-se a exigência tomada por reflexividade material o mesmo decisum do feito que lhe deu origem.

Nota-se, portanto, que as despesas não foram aceitas por não terem sido apresentados os respectivos documentos comprobatórios. O Recurso Voluntário apresenta novos documentos que fortaleceram os documentos já apresentados.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 23/26, fundamentaram as exações a falta de adição ao lucro real de despesas indedutíveis e de gastos atrelados a empreendimentos futuros em fase de implantação, seja por falta de documentação hábil e idônea, seja porque pela natureza do desembolso e sua utilidade na fiscalizada, fls. 25/26. Referido Termo de Verificação fundamentou a não aceitação de referidas despesas, conforme abaixo colacionado:

SALVADOR DF

Fl. 25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Fiscalização
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador

- a) A SINGLE HOME, foi constituída em 2006 e neste mesmo ano adquiriu terrenos localizados em Trancoso, Porto Seguro, Bahia, com o objetivo de constituir um empreendimento hoteleiro;
- b) No ano de 2007, a SINGLE HOME adquiriu terrenos, através de promessa de compra e venda, no Horto Florestal, Salvador Bahia, com o objetivo de construir um condomínio;
- c) Já no ano de 2008, adquiriu terrenos na Praia do Forte, Mata de São João, com o objetivo também de empreendimento futuro.

Nesse sentido, contabilizou em 2006 e 2007, todos os seus gastos em contas do ativo diferido, uma vez que os empreendimentos adquiridos encontravam-se em fase de implantação.

No ano de 2008, decidiu adquirir participação na empresa Tucurui Empreendimentos Imobiliários Ltda, mediante a cessão integral dos terrenos situados em Trancoso, Porto Seguro, Bahia, de sua propriedade, em favor da empresa Tucurui.

Ainda no decorrer de 2008, a SINGLE HOME alienou parcialmente seu investimento na empresa Tucurui, em favor da empresa Invest Tur.

Com os eventos acima relatados a fiscalizada, em 2008, realiza seu investimento em terrenos em Trancoso, Porto Seguro, Bahia, e, com isso, transfere todos os valores contabilizados no grupo do ativo diferido, em 2008, para as contas de resultado do ano de 2008. Com relação aos valores ativados em 2006 e 2007, estes foram zerados e transferidos para o Patrimônio Líquido, à conta de Ajustes de Exercícios Anteriores.

Na presente auditoria de fiscalização verificou-se que diversos pagamentos efetuados durante os anos calendários de 2006, 2007 e 2008, inicialmente no grupo de diferido e, em 2008, transferidos para compor o resultado de 2008 e ajustes de exercícios anteriores, em relação a 2006 e 2007, constituem-se despesas indedutíveis, seja por falta de documentação hábil e idônea, seja pela natureza do desembolso e sua utilidade na fiscalizada.

Tal constatação ensejou a lavratura do Termo de Intimação Fiscal datado de 11 de novembro de 2011, onde foi solicitado que a fiscalizada segregasse todos os lançamentos efetuados no ativo diferido em 2006, 2007 e 2008, com vistas a identificar os pagamentos de despesas não dedutíveis, como também desembolsos relativos aos empreendimentos localizados no Horto Florestal, Salvador e Praia do Forte, Mata de São João, pelo fato destes encontrarem-se ainda em fase de implantação em 31-12-2008.

A fiscalizada assim procedeu e, em 30 de novembro de 2011, apresentou planilhas de composição do ativo diferido em 2006, 2007 e 2008, segregando os gastos, identificando as despesas não dedutíveis e os gastos atrelados aos empreendimentos do Horto Florestal e Praia do Forte. Com isso também recompôs seu lucro real e base de cálculo da Contribuição Social apurando novas bases de cálculos e novos valores de tributos.

Com base nesta nova base de cálculo apresentada pela fiscalizada e verificada por esta fiscalização, apurou-se insuficiência de declaração e recolhimento de IRPJ e CSLL no ano

/

MADOR DE

Fl. 26



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Fiscalização
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador

calendário de 2008, ensejando a lavratura de auto de infração do IRPJ e CSLL para lançar as diferenças apuradas.

A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativa ao 1º semestre de 2008, contempla os recolhimentos de IRPJ e CSLL, estimados, apurados em março de 2008; já a DCTF relativa ao 2º semestre de 2008, não contempla a apuração e recolhimento do IRPJ e da CSLL apurados no balanço encerrado em 31 de dezembro de 2008, embora os valores tenham sido recolhidos em 30-04-2009, com acréscimos legais.

Visando regularizar os recolhimentos de IRPJ e CSLL apurados no encerramento do balanço de 31-12-2008, a fiscalizada procedeu à entrega de DCTF - 2º semestre de 2008, retificadora, em 30-11-2011, para inclusão dos valores recolhidos, espontaneamente, e estes serem considerados (abatidos) na presente auditoria fiscal.

Por fim, foi elaborada planilha demonstrativa de apuração do IRPJ e da CSLL em 31-12-2008 tomando-se como base às novas planilhas apresentadas pela fiscalizada em 30 de novembro e 2011. Dos valores apurados foram abatidos os valores declarados em DCTF, de IRPJ e de CSLL em 2008.

Portanto, para a fiscalização, as despesas no presente caso são indedutíveis seja por falta de documentação hábil e idônea, seja pela natureza do desembolso e utilidade na fiscalizada.

Ocorre que com relação à falta de documentação hábil e idônea a autoridade fiscal nada esclareceu sobre a suposta inidoneidade da documentação apresentada em sede de fiscalização, limitando-se a mencionar o breve trecho acima transcrito, sem justificativa específica ou comprovação da alegada inidoneidade.

A autoridade fiscal, portanto, eximiu-se da obrigação de provar a razão pela qual os documentos apresentados não foram considerados suficientes para sustentar a dedutibilidade de despesas necessárias à atividade da Recorrente (i.e. taxas cartoriais, FGTS de funcionários, telefones e fax, etc.), invertendo-se indevidamente o ônus da prova.

De fato, a inidoneidade da documentação deve ser fundamentada pela fiscalização.

Ora, nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional, a competência para apurar, constituir e calcular o crédito tributário é da autoridade administrativa quando é promovida a constituição de ofício do crédito tributário. Assim, salvo naqueles casos em que há uma presunção relativa de determinadas condutas é dever da administração tributária comprovar as suas alegações.

Portanto, o dever de comprovar despesa inexistente, visto que a Recorrente apresentou documentação supostamente idônea à autoridade fiscalizadora, sendo que não há nos autos justificativa específica para fundamentar a alegação de inidoneidade dos documentos.

Por sua vez, a Recorrente apresentou longo Recurso Voluntário demonstrando despesa por despesa, conforme abaixo transcrito:

III.1.A.I. DESPESAS COM ESTADIAS EM HOTÉIS

No que se refere às despesas com hotéis, a Recorrente apresentou faturas e respectivos boletos de pagamento emitidos pelas agências de viagens responsáveis pela reserva de hotéis. O quadro abaixo detalha a relação entre as faturas e notas fiscais apresentadas como exemplo, identificando a página dos autos em que se encontram os documentos.

Documento	Cidade	Beneficiário	Valor	Página comprovante
NF prestação de serviços Pestana Hotel (CNPJ 04.150.054/0001-94 – Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 2.348,04	fls. 711 e 712
NF prestação de serviços Pestana Hotel (CNPJ 04.150.054/0001-94– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 2.465,94	fls. 713
Boleto Bahiainvest e fatura Pestana Hotel (CNPJ 04.150.054/0001-94– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 9.571,02	fls. 714 e 715
NF prestação de serviços Pestana Hotel (CNPJ 04.150.054/0001-94– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 9.571,02	fls. 716 a 722
Boleto Bahiainvest (CNPJ 04.150.054/0001-94– Doc. 3)	Salvador	-	R\$ 7.959,61	fls.723
NF prestação de serviços Pestana Hotel (CNPJ 04.150.054/0001-94– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 7.959,61	fls. 724 a 727
Boleto (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	-	R\$ 4.422,99	fls. 728
Fatura e NF Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 2.244,99	fls. 729 e 730
Fatura e NF Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Ignacio Sierra	R\$ 1.584,00	fls. 731 e 732
Fatura e NF Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Henrique Dias Carneiro (adv)	R\$ 594,00	fls. 733 e 734
Fatura (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Single Home	R\$ 6.162,39	fls. 735
NF prestação de serviços Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 2.036,67	fls.736 e 737
NF prestação de serviços Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 2.176,10	fls. 738
NF prestação de serviços Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 1.949,62	fls. 739
Extrato de conta (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 6.162,39	fls. 740 a 743
Fatura (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Single Home	R\$ 1.994,20	fls. 744
NF prestação de serviços Zank Boutique Hotel (17.268.750/0001-41– Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 1.994,20	fls. 745
Fatura Pestana Bahia (CNPJ 04.150.054/0001-94 – Doc. 3)	Salvador	Pedro de la Fuente	R\$ 11.179,95	fls. 746

(...)

Os documentos acima detalhados, e que já constam dos autos, possuem informações sobre datas, valores e hóspedes com relação às despesas de hospedagem, que foram incorridas pelo Sr. Pedro de la Fuente, administrador da Recorrente, Sr. Henrique Dias Carneiro, advogado da Recorrente e Sr. Ignacio Sierra, acionista da Single Home S.A., empresa espanhola que, por sua vez, é acionista majoritária da Recorrente.

Note-se que quase a totalidade das estadias ocorreu no Município de Salvador, onde foi construído o empreendimento do Horto Florestal e capital mais próxima do empreendimento da Praia do Forte. Portanto, como o administrador da Recorrente, Sr. Pedro de la Fuente, ainda não havia se instalado em um apartamento próprio em Salvador, foi necessária a estadia em hotéis para desempenho de suas atividades gerenciais da Recorrente.

Frise-se que o Sr. Pedro de la Fuente é espanhol e se mudou para Salvador para administrar a Recorrente, dedicando seu tempo integralmente à empresa. O acordo em tre ele e a Recorrente era de que essas despesas de mudança seriam arcadas pela última, que as contabilizou como despesas próprias e as deduziu, já que o administrador, como não poderia deixar de ser, atuava em seu benefício.

As despesas incorridas com advogados se justificam em razão do fato de que estes não estavam localizados no Município de Salvador, sendo que o comparecimento em reuniões e assessoria em negociações demandou, por vezes, deslocamento até a capital baiana.

Conforme será melhor detalhado em tópico específico (“III.1.A.V. Despesas com Advogados”), as despesas com advogados podem ser comprovadas por meio das faturas emitidas pelo escritório Dias Carneiro Advogados, CNPJ nº 05.265.763/0001-88, das quais extrai-se o exemplo abaixo com profundo detalhamento de data, profissional e serviço prestado pelos assessores jurídicos.

(...)

III.1.A.II. DESPESAS COM PASSAGENS AÉREAS

No que toca às despesas com passagens aéreas, também foram apresentados exemplos contendo o detalhamento das passagens adquiridas em nome da Recorrente, destacando-se a data da viagem, valor dos bilhetes e beneficiários dos voos. O quadro abaixo resume as informações apresentadas nos autos e relaciona os valores equivocadamente glosados.

Documento	Trecho	Passageiro	Valor	Pág.- cmpvt.
Boleto Walhalatur (CNPJ 66.822.537/0001-45 - Doc. 5)	-	-	R\$ 3.408,45	fls. 648
Fatura Walhalatur (CNPJ 66.822.537/0001-45 - Doc. 5)	Congonhas - Salvador	Single Home	R\$ 388,62	fls. 649
	Congonhas - Salvador	Fabio Baldissera (adv)	R\$ 388,62	
	Salvador - Guarulhos	Fabio Baldissera (adv)	R\$ 459,07	
	Salvador - Guarulhos	Henrique Carneiro (adv)	R\$ 2.172,14	

(...)

III.1.A.III. DESPESAS COM LOCAÇÃO DE VEÍCULOS

Quanto às locações de veículos, a Recorrente também apresentou, como exemplos, as notas fiscais disponibilizadas pela empresa locadora Europa Locadora de Veículos; todas constantes dos autos.

A análise dos documentos, que estão detalhados no quadro abaixo, permite verificar que há descrição do veículo locado, quantidade de diárias, data da locação e valores.

(...)

III.1.A.IV. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO E COMBUSTÍVEL (“DESPESAS COM VEÍCULOS”)

Além das comprovadas despesas com hotéis, passagens e locação de veículos, a Recorrente também apresentou extratos do cartão de crédito de titularidade do Sr. Pedro de la Fuente, administrador da Recorrente, acompanhados dos respectivos cupons fiscais das despesas, para comprovar o pagamento de refeições e combustíveis no Município de Salvador.

A título de exemplo, a fatura do cartão de crédito do mês de junho de 2008 consta nas folhas 666 e 667 dos autos, e os cupons fiscais das despesas lançadas na referida fatura estão nas folhas 667 a 673 dos autos do presente processo.

O mesmo ocorre com as faturas dos meses de julho (fatura Bradesco nas fls. 674 e comprovantes nas fls. 675; e fatura Santander nas fls. 676 a 678 e comprovantes nas fls.

679 a 684), agosto (fatura nas fls. 685 e comprovantes nas fls. 686 a 690), setembro (fatura nas fls. 691 e comprovantes nas fls. 692 a 698) e outubro (fatura nas fls. 699 e comprovantes nas fls. 700 a 704).

Assim, também não merece prosperar a alegação de que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos para comprovação das despesas com refeições e despesas com veículos locados (que são despesas com combustível), tendo em vista que as faturas e cupons fiscais comprovam a efetiva ocorrência e necessidade das despesas por parte do titular do cartão de crédito, em restaurantes e postos de gasolina, detalhando datas e valores.

III.1.A.V. DESPESAS DE ADVOGADOS

Conforme mencionado acima, a autoridade fiscal também glosou reembolsos de despesas incorridas pelos advogados da Recorrente por entender que não havia documentação hábil e idônea para confirmar a sua efetiva ocorrência. A DRJ/RJ seguiu o entendimento da fiscalização, mantendo a autuação fiscal sob o mesmo fundamento.

Muito embora a dedutibilidade dos honorários não tenha sido questionada, a fiscalização considerou como indedutíveis as despesas incorridas pelo escritório na prestação de serviços. Ou seja, a fiscalização não aceitou a dedutibilidade do acessório (reembolso de despesas), apesar de ter aceitado a dedução do principal (honorários), o que é inadmissível.

Para comprovar as referidas despesas, a Recorrente apresenta os trechos das faturas nº 72, 73, 74, 101, 102, 104, 200, 201, 202, 107 (**Docs. 7 a 16**) e 291 (**Doc. 4**), nas quais consta a relação das despesas, emitidas pelo escritório Dias Carneiro Advogados, com informações sobre as despesas reembolsadas e diretamente relacionadas à prestação dos serviços jurídicos.

Cabe ressaltar que o valor total glosado a título de “advogados” é de R\$ 11.140,31, o qual é composto de despesas nos seguintes montantes: (a) reembolso a Dias Carneiro Advogados – despesas da NF 885, no valor de R\$ 5.305,85; (b) reembolso a Dias Carneiro Advogados – despesas da NF 915, no valor de R\$ 3.535,89; (c) reembolso a Dias Carneiro Advogados – despesas da NF 981, no valor de R\$ 1.498,57; e (d) RPA Ana P Britto – assistência jurídica trabalhista – rescisão de Antonio Suque, no valor de R\$ 800,00.

A análise dos valores classificados como “Suplidos” nas faturas nº 72, 73 e 74, todas emitidas em 25/02/2008 pelo escritório Dias Carneiro Advogados (**Docs. 7 a 9**), apresentadas apenas para confirmar o já alegado, com base no princípio da verdade material, somam o valor de R\$ 5.305,85. Tais valores decorrem do reembolso de ligações telefônicas entre a Recorrente e os advogados, cartório para autenticação de cópias, reconhecimento de firmas dos documentos jurídicos oriundos de aquisição de terrenos, utilização de taxis para deslocamento para reuniões e aeroporto, correios para envio de documentos originais de São Paulo para Salvador, dentre outros.

O valor de R\$ 3.535,89 acima mencionado é composto pelas despesas reembolsadas por meio das faturas nº 101, 102 e 104 (**Docs. 10 a 12**), que, assim como as faturas acima, detalham as despesas incorridas pelos advogados no desempenho das atividades jurídicas nos itens classificados como “Suplidos”.

O valor de R\$ 1.498,57, por sua vez, é composto das despesas de taxi, refeições e hotéis utilizados pelos advogados no mês de junho de 2008 e detalhados na fatura nº 201 emitida pelo escritório Dias Carneiro Advogados (**Doc. 14**), tendo em vista a viagem de advogados de São Paulo para Salvador, deslocamento, estadia e alimentação nesta cidade para reuniões estratégicas sobre os empreendimentos e negócios da Recorrente.

Para auxiliar na análise das referidas faturas, a Recorrente também apresenta planilha que contém as despesas classificadas como “Suplidos”, individualizadas por fatura e demonstrando os valores glosados (**Doc. 17**).

(...)

III.1.A.VI. DESPESAS COM TAXAS CARTORIAIS, TELEFONE E FAX E REEMBOLSO A DIAS

CARNEIRO ADVS - COURRIER

As faturas mencionadas no item acima (Despesas com Advogados), também contém a comprovação das despesas glosadas incorridas com “taxas cartoriais”, “telefone e fax” e “reembolso a dias carneiro advs – courier”.

As despesas com taxas cartoriais glosadas pela fiscalização representam um valor total de R\$ 1.929,74, assim composto: (a) reembolso a ND 2008 Dias Carneiro, no montante de R\$833,80; (b) Cartório 4º ofício de notas (aut e rec de firma), no montante de R\$795,88; e (c) Cartório 4º ofício de notas (aut e rec de firma), no montante de R\$ 300,06.

O valor de R\$833,80 acima está detalhado nas faturas nº 200, 201 e 202, emitidas pelo escritório Dias Carneiro Advogados (**Docs. 13 a 15**), que, se verificados apenas os itens “cartórios” dos lançamentos de natureza “Suplidos”, representam exatamente este valor.

O valor de R\$ 795,88 representa a soma de “Cartórios” da natureza “Suplidos” da fatura nº 291 (**Doc. 4**).

Para auxiliar na análise das referidas faturas e valores glosados, a Recorrente apresenta planilha que contém as despesas “Suplidos” individualizadas, demonstrando os valores glosados (**Doc. 17**).

As faturas anexas comprovam, portanto, a efetiva ocorrência, normalidade, necessidade e usabilidade das despesas, cuja natureza é de reembolso de gastos usuais e necessários para as atividades da Recorrente, quais sejam de telefonia, autenticação de cópias e reconhecimento de firmas, correios, bem como de serviços de motoboy, todas elas necessárias às atividades da Recorrente.

III.1.A.VII. DESPESAS COM GUARDA DE BENS E OUTRAS DESPESAS

A Recorrente, ainda, instruiu a Impugnação Administrativa com comprovantes de despesas que, segundo entendimento da autoridade fiscal, seriam diferíveis. Nesse contexto, a Recorrente apresentou as notas fiscais de contratação dos serviços de guarda patrimonial de bens e de outros serviços, as quais estão abaixo detalhadas.

Documento	Nº	Cidade	Data	Descrição	Valor	Pág cmpvt
NF G7 Guarda de Bens Patrimoniais (CNPJ 00.618.029/0001-31 – Doc. 18)	184	Salvador	7/Fev/08	Serviço referente ao período de 27/12/2007 a 27/01/2007	R\$ 2.300,00	fls. 770
NF G7 Guarda de Bens Patrimoniais (CNPJ 00.618.029/0001-31 – Doc. 18)	188	Salvador	3/Mar/08	Serviço referente ao período de 28/01/2008 a 29/02/2008	R\$ 2.300,00	fls. 771
NF G7 Guarda de Bens Patrimoniais (CNPJ 00.618.029/0001-31 – Doc. 18)	205	Salvador	17/Abr/08	Serviço referente ao período de 28/03/2008 a 28/04/2008	R\$ 2.300,00	fls. 772
NF G7 Guarda de Bens Patrimoniais (CNPJ 00.618.029/0001-31 – Doc. 18)	213	Salvador	23/Mai/08	Serviço referente ao período de 27/04/2008 a 28/05/2008	R\$ 2.300,00	fls. 773
NF G7 Guarda de Bens Patrimoniais (CNPJ 00.618.029/0001-31 – Doc. 18)	219	Salvador	26/Jun/08	Serviço referente ao período de 27/05/2008 a 28/06/2008	R\$ 2.300,00	fls. 774

As notas fiscais acima demonstram a efetiva prestação dos serviços de guarda patrimonial, de serviços topográficos, arquitetônicos e outros, bem como sua necessidade, normalidade e usualidade.

Assim, considerando os esclarecimentos prestados acima e os documentos apresentados juntamente com a Impugnação Administrativa e com o presente Recurso, devem ser fastadas as alegações de ausência de documentação hábil e idônea por dois motivos: (i) a autoridade fiscal eximiu-se de comprovar a inidoneidade da documentação apresentada pela Recorrente em sede de fiscalização, não devendo a mesma ser tratada como inidônea; e (ii) a Recorrente apresentou, por amostragem, documentos que comprovam a efetiva ocorrência das despesas e, no presente recurso e anexos, detalhou os documentos apresentados para facilitar a sua análise, os quais merecem ser analisados em homenagem ao princípio da verdade material.

Portanto, se por um lado o Auto de Infração não justificou a glosa das despesas, por outro lado, a Recorrente apresentou referidas provas, que, no mínimo reforçam à tese no sentido de que não fora cumprido os requisitos do artigo 142 do CTN pela fiscalização, devendo ser cancelado o lançamento tributário.

RESULTADO DOS GASTOS COM OS EMPREENDIMENTOS NO HORTO FLORESTAL E NA PRAIA DO FORTE

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente teria incorrido em suposta irregularidade ao considerar determinados gastos dos empreendimentos do Horto Florestal (Salvador) e da Praia do Forte (Mata de São João) como despesas dedutíveis, quando, segundo a autoridade fiscal, o correto seria que tais dispêndios tivessem sido lançados no resultado somente quando se auferissem respectivos ganhos nesses empreendimentos no futuro. Enquanto isso, segundo o posicionamento da autoridade fiscal, tais despesas deveriam ser contabilizadas em conta de ativo permanente diferido (atual ativo não-circulante).

A Recorrente, abordou desde a Impugnação questão da extinção do ativo diferido (fls. 563 dos autos) e argumentou que as despesas supostamente diferíveis eram, em verdade, dispêndios correntes relacionados à manutenção dos ativos de sua propriedade, bem como outras

despesas gerais e administrativas correntes desvinculadas do desenvolvimento dos projetos dos empreendimentos, (fls. 563 a 568 dos autos).

A DRJ/RJ, afirmou que *“a impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento que justificasse suas apropriações como despesas operacionais. Apenas alega haver diferido em parte da totalidade das despesas nos empreendimentos conforme incisos 2.3 e 2.4 do Relatório que capeia estes autos. (...)”*.

Ocorre que a Recorrente esclareceu a natureza dos supostos gastos diferíveis em sua defesa, justificando o seu imediato lançamento no resultado, argumentos estes que foram parcialmente reproduzidos no item 2.2 do Relatório Fiscal do Acórdão nº 12-107.817 da DRJ.

Oportuno lembrar que o ativo diferido foi extinto a partir da edição da Medida Provisória nº 449/2008, que revogou o inciso V do artigo 179 da Lei nº 6.404/1976, previsão legal do ativo diferido.

Em decorrência da extinção, o CPC 02 de 2009 detalhou o tratamento a ser dado aos valores até então contabilizados no ativo diferido, *“indicando que os valores que não pudessem ser reclassificados para outras contas de ativo deveriam ser baixados já no balanço de abertura de 2008, contra Lucros ou Prejuízos Acumulados. Alternativamente, era admitida a possibilidade de permanecerem nesse subgrupo até seu total desaparecimento. No caso da reclassificação, a empresa avaliaria se o Ativo Diferido atendia aos critérios de reconhecimento de outro grupo de contas de ativo para o qual o saldo do Diferido seria reclassificado”*

É fato incontroverso nos autos que a Recorrente transferiu parte do saldo do ativo diferido para o patrimônio líquido, adotando as premissas do parágrafo 1º do artigo 186 da Lei nº 6.404/1976 e considerando 1º de janeiro de 2008 como data de transição para adoção inicial da Lei nº 11.637/2008 e Medida Provisória nº 449/2008 (fls. 623 dos autos). Segue transcrição de referido artigo:

Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

II - as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III - as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

§ 2º A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

Os valores glosados pela autoridade fiscal, por entender que os montantes deveriam permanecer no ativo diferido, e mantidos pela DRJ/RJ, “*por serem despesas vinculadas ao desenvolvimento do projeto*”, foram:

Horto Florestal	
Natureza	Valor
Advogados	R\$ 20.525,85
Tapume/topografia	R\$ 14.289,36
Multas fiscais	R\$ 3.572,40
Taxas e encargos	R\$ 1.492,66
Juros passivos	R\$ 4.286,88
Variação cambial passiva	R\$ 36.990,75
IPTU	R\$ 34.231,36
Serviço vigilância	R\$ 30.130,00
Paisagismo	R\$ 32.760,00
Assessoria ambiental	R\$ 3.800,00
Avaliação imobiliária	R\$ 26.150,00
Arquitetos	R\$ 283.800,16
Prest. Serv. P-jurídica	R\$ 9.460,00

Praia do Forte	
Natureza	Valor
Advogados	R\$ 100.009,00
Assessoria imóvel	R\$ 40.980,95
Passagens	R\$ 5.490,21
Hospedagem	R\$ 4.326,00
Multas fiscais	R\$ 2.288,64
Variação cambial passiva	R\$ 147.962,96
IPTU	R\$ 125.231,85
Alugueis	R\$ 1.550,00
Assessoria ambiental	R\$ 43.931,66
Avaliação imobiliária	R\$ 14.450,00
Prest. Serv. P-jurídica	R\$ 1.000,00

Portanto, verifica-se que há despesas que supostamente deveriam ser diferidas, porém não tem qualquer vinculação com o desenvolvimento do projeto. É o caso, por exemplo, das despesas de IPTU, juros e multas fiscais em razão do atraso do pagamento do tributo (contas IPTU, multas fiscais, juros passivos e taxas e encargos), que são dispêndios comuns para manutenção do imóvel, decorrentes do fato de a Recorrente ser proprietária dos imóveis, não guardando relação com o projeto dos empreendimentos.

Nesse sentido, dispõe o artigo 41 da Lei nº 8.981/1991, que prevê que os tributos e as multas compensatórias são dedutíveis segundo o regime de competência:

“Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

(...)

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.”

A Recorrente distinguiu as (i) despesas vinculadas ao desenvolvimento do projeto das (ii) despesas vinculadas à manutenção do ativo, em função da natureza, finalidade e efeitos fiscais de cada uma:

(i) *despesas vinculadas ao desenvolvimento do projeto: aquelas que se destinam exclusivamente a financiar um projeto vinculado a um empreendimento futuro que ainda não está operando (i.e., gerando rendimentos). São despesas que anteriormente eram contabilizadas na conta de ativo diferido e que, atualmente, aconselha-se sejam ativadas em conta do ativo intangível ou, se provenientes de exercícios anteriores, em lucros ou prejuízos acumulados. Nesse caso, o reconhecimento da despesa deve ocorrer quando verificada a receita correspondente ou quando, por qualquer motivo, o empreendimento for “baixado”.*

(ii) *despesas vinculadas à manutenção do ativo: aquelas incorridas para custear gastos necessários à manutenção de um ativo, que pode, ou não, estar vinculado a um empreendimento futuro, mas que já é um ativo de propriedade da empresa. São despesas que devem transitar pelo resultado no mesmo exercício em que são verificadas. Nesse caso, o reconhecimento da despesa deve ocorrer independentemente de verificada qualquer receita correspondente, pois a sua finalidade é a manutenção/perpetuação do ativo como tal, independentemente dos frutos que gere ou possa gerar.*

De fato, a partir da distinção dos tipos de despesas, depreende-se que nem todas aquelas incorridas por uma empresa serão necessariamente vinculadas a um projeto em desenvolvimento. Há, também, despesas de caráter geral, voltadas ao desenvolvimento das atividades empresariais como um todo e à manutenção ou conservação de ativos de propriedade da pessoa jurídica, como é o presente caso.

A separação contábil por modalidades de despesa é adotada pelo art. 187, III, da Lei nº 6.404/76, que trata da contabilidade societária e que assim dispõe:

“Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

(...)

*III - as **despesas com as vendas**, as **despesas financeiras**, deduzidas das receitas, as **despesas gerais e administrativas**, e outras **despesas operacionais**;*”

Ademais, a Recorrente, por adotar regime de caixa para variação cambial, fazia as adições e exclusões no Lalur das perdas e ganhos ao longo do tempo (antes da liquidação). Como parte era relacionada aos projetos (Horto Florestal e Praia do Forte), elas estavam contabilizadas no ativo diferido, tendo a sua contrapartida afetado o resultado do exercício, mas **não** a apuração do lucro real, dada a adição realizada.

Nesse contexto, ao reclassificar, como despesa indedutível, parte do ativo diferido relacionado às perdas cambiais, sem antes verificar que elas já haviam sido adicionados no Lalur, a autoridade fiscal realizou adição dupla delas, o que não seria correto, na medida em que não resta caracterizada renda.

Para demonstrar a duplicidade, note-se que, no cálculo original do lucro real, a Recorrente adicionou o valor de R\$ 3.139.873,11 a título de despesas financeiras (variação cambial passiva) (fls. 554 dos autos) e este valor foi mantido como adição no novo cálculo revisto pela autoridade fiscal (fls. 21 dos autos).

(fls. 554 dos autos)

ANTES

Folha:3

PARTE A - REGISTRO AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31.12.2008	Demonstração do Lucro Real	R\$	R\$
	1-Lucro Líquido do IR		7.971.891,36
	2-Adições:		
	2.1-Despesas Não Dedutíveis	7.723,92	
	2.2-Despesas Financeiras	3.139.873,11	
	2.3-Despesas c/consultoria	586.144,00	
	2.4-Contribuição S Sobre o Lucro	471.690,89	4.205.431,92
	3-Menos-Exclusões		
	3.1- Receita Financeira		4.690.166,19
	4-Subtotal		7.487.157,09
	5-Menos-Compensações		
	5.1- Prejuízos Operacionais do ano calendário de 2006 e 2007		2.246.147,12
	6-Lucro Real		5.241.009,97
	Reconhecemos a exatidão desta demonstração		
	Salvador, 31 de dezembro de 2008		
	Pedro Angel de La Fuente Rodriguez Diretor Executivo		Ivanilda Viguini Contador CRCBA 012592/0-0

(fls. 21 dos autos)

SINGLE HOME EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A
 CNPJ Nº 07.886.390/0001-98
 MPF Nº 2011-00306-0

DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO DA CSLL E DO IRPJ NO ANO CALENDÁRIO 2008
 LUCRO REAL ANUAL

Lucro Líquido antes da apuração da CSLL e do IRPJ 8.443.582,25

ADIÇÕES: 4.777.996,70

Despesas não dedutíveis 250.317,24
 Despesas com consultoria 586.144,00
 Variação Cambial 3.139.873,11
 Despesas Emp Horto Florestal 464.079,74
 Despesas Emp Praia do Forte 337.582,61

EXCLUSÕES: 4.690.166,19

Variação Cambial 4.690.166,19

Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos 8.531.412,76

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS: 2.422.811,94

Prejuízo Real de 2006 374.898,69
 Prejuízo Real de 2007 2.047.913,25

Lucro Real/Base de Cálculo da CSLL 6.108.600,82

Por outro lado, a autoridade fiscal realizou as novas adições de R\$ 464.079,74 para o Horto Florestal, e R\$ 337.582,61 para a Praia do Forte. De fato, um dos valores que compõe o total de R\$ 464.079,74 (Horto Florestal) é o montante de R\$ 36.990,75, ou seja, o valor da variação cambial passiva do referido projeto. Por sua vez, um dos valores que compõe o total de R\$ 337.582,61 (Praia do Forte), é o montante de R\$ 147.962,96, ou seja, o valor da variação cambial passiva do projeto.

Ao analisar a planilha de despesas apresentada pela Recorrente (fls. 791 a 810 dos autos), verifica-se que o montante de R\$ 3.139.873,11 é o valor total da variação cambial passiva dispendida, em 2008, pela Recorrente, incluídos os valores do Horto Florestal e Praia do Forte. Veja-se abaixo reprodução da tabela apresentada pela Recorrente em sede de Impugnação Administrativa (fls. 803 dos autos), a qual contém os referidos valores:

CONTABILIZAÇÃO	Período	Descrição	VÍNCULO			TOTAL GERAL
			ADMINISTRATIVO	HFLORESTAL	PRAIÁ DO FORTE	
31.12.2008		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	4.571,57	228,58	914,31	5.714,47
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	143.301,19	7.165,06	28.660,24	179.126,49
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	186.041,19			186.041,19
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	916.752,75			916.752,75
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	510.988,48			510.988,48
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	125.497,51			125.497,51
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	272.617,47			272.617,47
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	198.314,90			198.314,90
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	207.414,49	10.370,73	41.482,91	259.268,13
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	4.892,35			4.892,35
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	190.348,78	9.517,44	38.069,76	237.935,98
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	194.178,72	9.708,94	38.835,74	242.723,40
		Variação cambial de competência do Single Home do e do S.A	2.954.919,40	36.990,75	147.962,96	3.139.873,11

Assim, a adição dos valores de R\$ 36.990,75 e R\$ 147.962,96 a título de variação cambial passiva no novo cálculo de apuração do lucro real importa em duplicidade da adição.

A Recorrente, em face da distinção da natureza das despesas que efetivamente deveriam ser ativadas e as que não careciam desta classificação, corretamente segregou os gastos pela natureza e finalidade e ativou os custos e despesas diretamente ligados ao projeto/empreendimento, separando-os das despesas necessárias à manutenção/perpetuação dos terrenos.

No caso dos terrenos do Horto Florestal, em 2008, demonstrou a Recorrente que foram incorridas despesas no montante de R\$ 1.429.860,25, sendo que, desse total, R\$ 928.370,84 foram ativados, pois se referiam a despesas ligadas ao projeto futuro gerador de receitas, a saber: (i) consultoria em implantação; (ii) taxa de transconn (PMSSA) – permissão para construção; e (iii) Dam – licença de Construção.

No caso da Praia do Forte, as despesas relativas ao empreendimento totalizaram R\$ 568.405,47, em 2008, tendo sido o montante de R\$ 81.184,20 classificado como ativo diferido / intangível, pois se referiam a benfeitorias relacionadas ao cercamento da área (conta contábil 1.3.3.01.0081).

Todavia, os demais dispêndios incorridos pela Recorrente não têm a mesma natureza que os supramencionados, tendo em vista que não representam pagamento de taxas essenciais ao desenvolvimento dos projetos, nem consultorias especificamente voltadas à implementação destes.

É nesse sentido que o art. 346 do RIR/99 dispõe que *“serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação”*.

Verifica-se, portanto, que o legislador, ciente de que nem todos os gastos geradores de benefícios presentes e futuros correspondem a despesas pré-operacionais, houve por bem admitir que dispêndios ordinários, vinculados à manutenção do ativo, fossem considerados de imediato no resultado tributável das pessoas jurídicas. Nada mais natural, já que tais dispêndios decorrem da condição de proprietária, independente de a propriedade ser escriturada em estoque, imobilizado, para investimento ou diferido.

Assim também o são os dispêndios incorridos pela Recorrente com topografia, vigilância, paisagismo, assessoria ambiental e mesmo advogados, que representam despesas atreladas à manutenção jurídica tanto da propriedade quanto da posse mansa e pacífica do imóvel.

A título de exemplo, as despesas de paisagismo foram incorridas na aquisição de grama para o imóvel do Horto Florestal, o qual indubitavelmente representa uma despesa ordinária para manutenção do ativo, e não de implementação do projeto. As despesas de locação, por sua vez, representam a locação de equipamentos e mão de obra contratados para conservação dos imóveis, não tendo relação direta com o projeto do empreendimento.

No que toca aos serviços de vigilância, a DRJ/RJ reconheceu que as despesas não deveriam ser ativadas ao afirmar que *“De outro lado, em princípio, constituem despesas vinculadas à atividade da pessoa jurídica aquelas de fls. 770/779, serviços prestados de proteção e guarda patrimonial no montante de R\$ 23.230,00”*. Cabe ressaltar, porém, que o valor de R\$ 23.230,00 é o valor das notas fiscais apresentadas por amostragem pela Recorrente, devendo-se reconhecer a dedutibilidade integral das despesas no valor de R\$ 30.130,00.

Portanto, deve-se permitir o diferimento exclusivo de despesas relacionadas ao desenvolvimento, construção e implantação de projetos antes de estes apresentarem receitas, sendo essencial a relação direta entre as despesas diferíveis e o auferimento futuro de receitas. A ausência desses elementos implica na imediata dedutibilidade dos valores.

De fato, verifica-se que nenhuma das despesas glosadas pela autoridade fiscal tem relação direta com a geração de receitas oriundas da comercialização dos empreendimentos, na medida em que essas despesas voltadas à manutenção existem tão somente porque o terreno existe, independentemente de haver, ou não, um projeto que gerará receitas no futuro.

Assim, as despesas glosadas pela fiscalização não são voltadas a empreendimentos futuros, mas à conservação de ativo presente, o que justifica a sua dedutibilidade no período em que incorridas.

Portanto, como os valores de R\$ 464.079,74 e R\$ 337.582,61 se referem, em verdade, a despesas necessárias à manutenção dos terrenos – e não de desenvolvimento dos projetos –, não devem constar como “adições” no “novo LALUR 2008”, devendo ser cancelado Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário e a ele dou provimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni