



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11000.721662/2020-95</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.518 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	POSTO DE COMBUSTIVEL DA FIGUEIRA EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

NORMAS PROCESSUAIS. TDPF. REGULARIDADE.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Mesmo no caso de eventuais falhas nesses procedimentos, estas, por si só, não contaminam o lançamento decorrente da ação fiscal.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

TRIBUTOS. EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.

Os tributos, cuja exigibilidade esteja suspensa, não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

RECEITAS DE BONIFICAÇÕES. CLÁUSULA RESOLUTIVA.

A receita decorrente de bonificações, cuja exigibilidade está sujeita à cláusula resolutiva, passa a integrar o patrimônio do beneficiário quando da satisfação da condição pactuada, momento em que deve ser submetida à tributação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a infração referente à glosa das despesas referentes a serviços prestados por Extintores CF no valor de R\$ 20.690,00.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Roney Sandro Freire Correa.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, passa-se a transcrever o relatório integrante do acórdão nº 102-002.977 – 1ª TURMA/DRJ02, para a seguir complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir daquela ocasião.

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 1409-1489, relativo(s)

ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2016, 2017 e 2018, com crédito total apurado no valor de R\$ 1.662.221,25, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 12/2020.

Também integra os Autos de Infração o RELATÓRIO DA AÇÃO FISCAL de folhas 1491-1584.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões):

- RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS - Receitas com o recebimento de bonificações não oferecidas à tributação, conforme demonstrado no item III do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ, CSLL, PIS e COFINS);
- GASTOS CORRESPONDENTES A APLICAÇÕES DE CAPITAL EM IMÓVEL ALUGADO - Gastos correspondentes a aplicações de capital em imóvel

alugado, que reduziram indevidamente o lucro líquido, conforme demonstrado no item V do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ e CSLL);

- GASTOS CORRESPONDENTES A APLICAÇÕES DE CAPITAL EM IMÓVEL PRÓPRIO -Gastos correspondentes a aplicações de capital em imóvel próprio, que reduziram indevidamente o lucro líquido, conforme demonstrado no item V do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ e CSLL);
- DESPESAS NÃO COMPROVADAS - CONTABILIZADAS EM DUPLICIDADE - Despesas contabilizadas em duplicidade, conforme demonstrado nos itens V e VII do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ e CSLL);
- DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Despesa não comprovada, conforme demonstrado no item VI do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ e CSLL);
- MULTAS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA NÃO DEDUTÍVEIS - Despesas com multas indedutíveis por serem de natureza não tributária, conforme demonstrado no item IV do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ e CSLL);
- COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL - Compensação indevida com saldo de Prejuízo Fiscal insuficiente, conforme demonstrado no item XII do Relatório da Ação Fiscal (reflexos no IRPJ);
- COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL - Compensação indevida com saldo de Base de Cálculo Negativa de CSLL insuficiente, conforme demonstrado no item XII do Relatório da Ação Fiscal (reflexos na CSLL);

Para justificar a exação, a autoridade lançadora assevera:

III – FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS DE BÔNUS E PRÊMIOS DECORRENTES DE CONTRATOS FIRMADOS COM A FORNECEDORA RAÍZEN COMBUSTÍVEIS S.A.

Em análise da escrituração contábil digital (ECD), foram identificados registros contábeis efetuados a débito e a crédito de contas patrimoniais (contas do Ativo Circulante) relativamente a bonificações recebidas da fornecedora Raízen Combustíveis S.A. (Raízen), conforme apontado na Tabela 2.

[...]

A Fiscalizada, em resposta aos Termos de Intimação Fiscal [...], apresentou contratos relativos a bonificações/prêmios por performance [...], formalizados com a fornecedora Raízen [...], e extratos bancários em que foram identificados créditos em conta-corrente de valores recebidos [...]

[...]

Os documentos apresentados e as informações obtidas em diligência fiscal na fornecedora Raízen indicaram terem sido estabelecidos bonificações/prêmios por duas modalidades:

a) Prêmios de valores variáveis, pagos pela Raízen de acordo com a periodicidade estabelecida nos contratos (trimestral), e apurados com base no volume de combustíveis adquiridos pela Fiscalizada nestes períodos;

b) Bônus com valores fixos, a serem pagos pela Raízen em parcela única após a Fiscalizada adquirir a quantidade de combustíveis estabelecida nos contratos e com prazo de vigência mais longos (em torno de cinco anos) Na Tabela 3 a seguir são apresentadas, de forma resumida, as principais informações que constam dos contratos analisados.

[...] no período fiscalizado (anos-calendário de 2016 a 2018), a Fiscalizada não ofereceu à tributação do IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e Cofins nenhuma receita decorrente dos contratos de bonificação firmados com a Raízen [...]

[...]

3.4 – Do reconhecimento e oferecimento à tributação das receitas correspondentes às bonificações

[...]

As bonificações deveriam ser reconhecidas contabilmente como receitas (e oferecidas à tributação) mensalmente, à medida que fossem atendidas, pela Fiscalizada, as condições estabelecidas contratualmente, de acordo com o regime de competência, mesmo que o valor da bonificação ainda não tivesse sido pago pela Raízen. Este critério foi utilizado pela Fiscalização para a quantificação das receitas mensais da Fiscalizada correspondentes aos bônus de valor fixo estabelecidos nos contratos 92613, 12877 e 109482, e Anexos, firmados com a fornecedora Raízen .

Já em relação aos prêmios de valores variáveis estabelecidos nos contratos 12877 e 109482, e Anexos, em que a periodicidade de apuração e pagamento das bonificações a que a Fiscalizada fazia jus era inferior (ou igual) ao período de apuração do IRPJ e da CSLL, as receitas decorrentes das bonificações recebidas foram consideradas nas datas dos efetivos recebimentos pela Fiscalizada.

[...]

3.7 - Da consolidação da irregularidade fiscal decorrente da falta de tributação de receitas de bonificação vinculadas aos contratos firmados com a fornecedora Raízen Combustíveis S.A.

As bonificações recebidas da Raízen foram contabilizadas pela Fiscalizada a crédito de contas patrimoniais. Consequentemente, não integraram o lucro líquido dos períodos de apuração e nem as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. De

igual modo, as bonificações não foram incluídas nas bases de cálculo do Pis/Pasep e da Cofins.

[...]

Tabela 15 – Consolidação de receitas mensais auferidas pela Fiscalizada por conta de Contratos de bonificação firmados com a Raízen Combustíveis S.A. (R\$)

IV – INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS COM MULTAS DE NATUREZA ADMINISTRATIVA Em análise da escrituração contábil, foram verificados registros contábeis a débito da conta de Resultado “3.1.2.02.00309 – Multas p/Infrações Fiscais”, efetuado em 25 de setembro de 2017 no valor de R\$ 11.250,00, e em 12 de abril de 2017, no valor de R\$ 11.000,00, os quais não foram adicionados ao lucro líquido, para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

[...]

Neste sentido, além de se verificar expressa vedação para a dedutibilidade das despesas, não foram identificadas a necessidade das despesas, a usualidade e relação das despesas com as atividades da Fiscalizada, tratando-se de despesas indedutíveis.

Portanto, o valor de R\$ 22.250,00 será adicionado à base de cálculo do IRPJ do anocalendarário de 2017 com fundamento nos artigos 299 e 300 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 e no artigo 133 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017. Igualmente, será adicionado à base de cálculo da CSLL, com base nos artigos 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

V - APLICAÇÕES DE CAPITAL CONTABILIZADAS COMO DESPESAS E DESPESAS CONTABILIZADAS EM DUPLICIDADE 5.1 – Aquisição de estruturas metálicas - Serralh Metal Sombra Ltda.

[...] foram identificados registros contábeis a débito de contas de Resultado, apontados na Tabela a seguir, vinculados à empresa Serralh Metal Sombra Ltda. ME, lastreados por Danfes (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) apresentados pela Fiscalizada ou obtidos a partir da consulta da base de dados de Notas Fiscais eletrônicas, fls. 137 e 248-252.

[...]

[...] a nota fiscal nº 168143, no valor de R\$ 13.000,00, foi contabilizada em duplicidade em 26 de janeiro de 2016 a débito da conta de resultado “139-

INSTALACOES, MONTAGENS, MANUTENCAO” e em 20 de março de 2016 a débito da conta de Resultado “136 - CONSERTOS E REFORMAS”. Portanto, caracterizada irregularidade fiscal no 1º trimestre de 2016, no valor de R\$ 13.000,00, em decorrência da contabilização de despesa em duplicidade e a consequente redução indevida do lucro líquido do período de apuração e das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL [...]

Analisando as notas fiscais emitidas pela Serralheria Metal Sombra e o histórico dos registros contábeis efetuados pela Fiscalizada, verifica-se a aquisição de telhas, forro, tesouras em perfil e estruturas metálicas em quantidades permitem inferir que tenham sido utilizadas em obra de construção civil/benfeitoria/reforma de imóvel.

[...]

Portanto, trata-se de reforma/benfeitoria, com vida útil superior a um ano, realizada em imóvel próprio da Fiscalizada, caracterizando aplicações de capital no 1º trimestre de 2016 (R\$ 13.000,00), no 2º trimestre de 2016 (R\$ 34.803,00) e no 4º trimestre de 2016 (R\$ 24.000,00) as quais devem ser ativadas para futura depreciação.

Considerando que foram contabilizadas indevidamente como despesas [...] está caracterizada irregularidade fiscal em decorrência da redução indevida do lucro líquido e, consequentemente, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em decorrência da ativação do valor total de R\$ 71.803,00 (R\$ 13.000,00 + R\$ 34.803,00 + R\$ 24.000,00), a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 2.872,12 a partir de janeiro de 2017, considerando a vida útil de vinte e cinco anos das edificações, fixada na Instrução Normativa RFB nº 162, de 31 de dezembro de 1998.

5.2 – Aquisição de “perfis U” e telhas - Construmetal Indústria e Comércio EIRELI  
Em análise da escrituração contábil digital, foram identificados registros contábeis a débito de contas de Resultado, apontados na Tabela a seguir, vinculados à empresa Construmetal Indústria e Comércio EIRELI, lastreados por Danfes (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) apresentados pela Fiscalizada ou obtidos a partir da consulta da base de dados de Notas Fiscais eletrônicas, fls. 149 e 159-162.

[...]

[...] a nota fiscal nº 520, no valor de R\$ 30.000,00, foi contabilizada em duplicidade:

em 21 de janeiro de 2016 a débito da conta de Resultado “139 - INSTALACOES, MONTAGENS, MANUTENCAO” e em 14 de março de 2016 a débito da mesma conta de Resultado. Caracterizada, portanto, irregularidade fiscal no 1º trimestre de 2016, no valor de R\$ 30.000,00, em decorrência da contabilização de despesa em duplicidade [...]

As notas fiscais emitidas pela Construmetal Indústria e Comércio Eireli indicam a aquisição de materiais de construção (perfis U medidas especiais e telhas TP40 aluzinc) em quantidades que permitem inferir que os materiais foram utilizados em obra de construção civil / benfeitoria / reforma de imóvel. Adicionalmente, as notas fiscais indicam que os produtos adquiridos foram entregues na empresa Serralh Metal Sombra (possivelmente tenham sido utilizados na montagem das estruturas metálicas tratada no subitem 5.1).

[...] a Fiscalizada indicou que os materiais foram utilizados em obras de construção civil (reforma de posto de combustível), concluídas no mês de agosto de 2016, no estabelecimento (filial) de CNPJ 02.308.408/0002-31, situado na Avenida Salgado Filho nº 9565, no município de Viamão-RS, fls. 454-490. Ainda de acordo com a Fiscalizada, o imóvel onde se encontra o estabelecimento onde foi realizada a reforma é alugado. [...]

Portanto, o valor de R\$ 30.000,00 correspondeu à aplicação de capital no 1º trimestre de 2016 e o valor de R\$ 15.316,00 correspondeu à aplicação de capital no 2º trimestre de 2016 que deveriam ter sido imobilizadas para posterior amortização, considerando o prazo de vigência do contrato de locação [...]

Em decorrência das ativações do valor total de R\$ 45.316,00 (R\$ 30.000,00 + R\$ 15.316,00) relativamente a benfeitorias efetuadas no imóvel locado, e considerando que restarão, do mês de agosto de 2016 até o mês de julho de 2025, 108 meses para o encerramento do contrato de locação, a Fiscalizada faz jus ao encargo de amortização anual de R\$ 5.035,11 (encargo mensal de R\$ 419,59).

### 5.3 – Aquisição de materiais de construção - Reginaldo Feijó Bandeira

[...] foram identificados registros contábeis a débito da conta de Resultado “139 - INSTALACOES, MONTAGENS, MANUTENCAO”, apontados na Tabela a seguir, vinculados à empresa Reginaldo Feijó Bandeira, lastreados por Danfes (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) apresentados pela Fiscalizada ou obtidos a partir da consulta da base de dados de Notas Fiscais eletrônicas, fls. 138-148 e 215-247.

[...] a nota fiscal nº 12540383 foi contabilizada em duplicidade: em 1º de setembro de 2016, no valor de R\$ 16.598,00, a débito da conta de Resultado “139 - INSTALACOES, MONTAGENS, MANUTENCAO” e em 1º de outubro de 2016, no valor de R\$ 1.680,00, a débito da mesma conta de resultado. [...]

Análise das notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica Reginaldo Feijó Bandeira indicam a aquisição de volumes significativos de brita, pó de brita e areia, conforme indicado na Tabela 18. Em decorrência das quantidades adquiridas, pode-se inferir que tais materiais foram utilizados em obra de construção civil / benfeitoria / reforma de imóvel.

[...] a Fiscalizada indicou que os materiais foram utilizados em obras de construção civil, concluídas “no final de 2016”, nos estabelecimentos (matriz) de

CNPJ 02.308.408/0001-50 e no estabelecimento (filial) de CNPJ 02.308.408/0002-31. Ainda de acordo com a Fiscalizada, um dos imóveis onde foram realizadas as obras é próprio (matriz) e o outro alugado (filial). [...]

Assim, dos documentos e informações trazidos pela Fiscalizada depreendeu-se tratar de benfeitorias realizadas em imóvel próprio, sendo que a vida útil das benfeitorias é superior a um ano. Portanto, o valor de R\$ 40.925,23 correspondeu à aplicação de capital no 1º trimestre de 2016, o valor de R\$ 26.941,00 correspondeu à aplicação de capital no 2º trimestre de 2016 e o valor de R\$ 36.713,00 correspondeu à aplicação de capital no 4º trimestre de 2016, as quais deveriam ter sido imobilizadas para posterior depreciação.

[...]

Em decorrência da ativação do valor total de R\$ 104.579,23 (R\$ 40.925,23 + R\$ 26.941,00 + R\$ 36.713,00), a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 4.183,17, a partir do janeiro de 2017, considerando a vida útil de vinte e cinco anos das edificações fixada na Instrução Normativa RFB nº 162, de 31 de dezembro de 1998.

#### 5.4 – Perfuração de poço artesiano - Água Viva Poços Artesianos Ltda.

Em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal nº 1 e 2, relativamente ao registro contábil efetuado em 13 de janeiro de 2016, a débito da conta de Resultado “194 -SERVICOS DE TERCEIROS PJ” no valor de R\$ 28.000,00, com o histórico “PGTO CFE NOTA FISCAL N. 1773 DO AGUA VIVA POÇOS ARTESIANOS REF A PERFURACAO DE POCO POR ENPREITADA”, a Fiscalizada apresentou nota fiscal de prestação de serviço emitida em 13 de janeiro de 2016 no valor de R\$ 28.000,00 pela empresa Água Viva Poços Artesianos Ltda., fl. 150. De acordo com a nota fiscal, trata-se da prestação de serviço de perfuração de poço artesiano por empreitada global.

[...] a Fiscalizada respondeu que os gastos estavam relacionados a serviço de perfuração de poço artesiano concluído no mês de janeiro de 2016, no estabelecimento (matriz) de CNPJ 02.308.408/0001-50, sendo que os materiais e maquinário utilizados no serviço foram fornecidos pelo prestador. Ainda de acordo com a Fiscalizada, o imóvel onde foi realizada a benfeitoria é próprio, fls. 454-490.

Portanto, trata-se de benfeitoria, com vida útil superior a um ano, realizada em imóvel próprio da Fiscalizada, caracterizando aplicação de capital no 1º trimestre de 2016 no valor de R\$ 28.000,00, a qual deveria ser ativada para futura depreciação.

Em decorrência da ativação do valor de R\$ 28.000,00, a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 1.120,00 (e depreciação trimestral de R\$ 280,00), a partir do janeiro de 2016, considerando a vida útil de vinte e cinco anos das edificações fixada na Instrução Normativa RFB nº 162, de 31 de dezembro de 1998.



[...]

5.5 – Aquisição de “perfis U” para estruturas metálicas - Perfimec S.A. Centro de Serviços em Aço

[...] foram identificados registros contábeis a débito da conta de Resultado “3.1.2.02.00297 – MANUTENCAO E REPAROS DE BENS” em 11 de setembro de 2017, no valor de R\$ 24.463,95. Para comprovar a despesa contabilizada, a Fiscalizada apresentou Danfe (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) nº 000073306, emitida pela empresa Perfimec S.A. Centro de Serviços em Aço em 11 de setembro de 2017, no valor de R\$ 24.463,95, fls. 99-100. De acordo com a nota fiscal, trata-se da aquisição de quantidade expressiva (316 peças) de perfis em U para estruturas metálicas de diferentes tamanhos. Pode-se inferir que tais produtos foram utilizados em obra de construção civil / benfeitoria / reforma de imóvel.

[...] a Fiscalizada indicou que os materiais foram utilizados em reforma de telhado concluída no mês de janeiro de 2019, no estabelecimento (matriz) de CNPJ 02.308.408/0001-50. Ainda de acordo com a Fiscalizada, o imóvel onde foi realizada a reforma é próprio, fls. 454-490. Portanto, trata-se de reforma/benfeitoria, com vida útil superior a um ano, realizada em imóvel próprio da Fiscalizada, estando caracterizada a aplicação de capital no ano-calendário de 2017 no valor de R\$ 24.463,95, o qual deve ser ativado para futura depreciação.

[...]

Em decorrência da ativação do valor de R\$ 24.463,95, a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 978,56, a partir do janeiro de 2019, considerando a vida útil de vinte e cinco anos das edificações fixada no Anexo III, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

5.6 – Aquisição de materiais de construção - Lorisa da Silva Negreiros – ME

[...] foram identificados registros contábeis a débito de contas de Resultado, apontados na Tabela a seguir, vinculados à empresa Lorisa da Silva Negreiros - ME, lastreados por Danfes (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) apresentados pela Fiscalizada ou obtidos a partir da consulta da base de dados de Notas Fiscais eletrônicas, fls. 85 e 167-186.

[...] a Fiscalizada indicou que os materiais foram utilizados em obras de construção civil, concluídas no mês de janeiro de 2019, nos estabelecimentos (matriz) de CNPJ 02.308.408/0001- 50 e no estabelecimento (filial) de CNPJ 02.308.408/0002-31. Ainda de acordo com a Fiscalizada, um dos imóveis onde foram realizadas as obras é próprio (matriz) e o outro alugado (filial). O contrato de locação (Termo de Aditivo de Contratual de Renovação de Contrato de Locação de Imóvel e Outras Avenças)

estabeleceu que a locação do imóvel irá até 2 de julho de 2025, não sendo estabelecido que benfeitorias realizadas no imóvel locado dariam direito a indenizações ou retenções ao locatário, fls. 454-490.

[...]

Em decorrência das ativações no valor total de R\$ 110.879,90 (R\$ 43.697,00 + R\$ 67.182,90), a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 4.435,20, a partir do janeiro de 2019, considerando a vida útil de vinte e cinco anos das edificações fixada no Anexo III, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

5.7 – Aquisição de materiais de construção - Gilberto Fraga de Abreu e Cia. Ltd

[...] foram identificados registros contábeis a débito da conta de Resultado 3.1.2.02.00297 - MANUTENCAO E REPAROS DE BENS, apontados na Tabela a seguir vinculados à empresa Gilberto Fraga de Abreu e Cia. Ltda., lastreados por Danfes (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) apresentados pela Fiscalizada ou obtidos a partir da consulta da base de dados de Notas Fiscais eletrônicas, fls. 73-83 e 163-166.

[...] dos documentos e informações trazidos pela Fiscalizada depreendeu-se tratar de construção de benfeitorias em imóvel próprio, sendo que a vida útil das benfeitorias é superior a um ano. Portanto, o valor de R\$ 239.134,45 correspondeu à aplicação de capital no ano-calendário de 2018 que deveria ter sido imobilizada para posterior depreciação, ao invés de ser contabilizada como despesa. [...]

Em decorrência das ativações do valor total de R\$ 239.134,45, a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 9.565,38, a partir do janeiro de 2019 [...]

5.8 – Aquisição de materiais de construção - Materiais de Construção Foca Ltda.

[...] foram identificados registros contábeis a débito da conta de Resultado 3.1.2.02.00297 - MANUTENCAO E REPAROS DE BENS, apontados na Tabela a seguir, vinculados à empresa Materiais de Construção Foca Ltda., lastreados por Danfes (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) apresentados pela Fiscalizada ou obtidos a partir da consulta da base de dados de Notas Fiscais eletrônicas, fls. 84, 86-89 e 187-214. [...]

Dos documentos e informações trazidos pela Fiscalizada, depreendeu-se tratar de benfeitorias (ampliações e melhorias) realizadas em imóveis próprio e alugado (este sem direito à indenização das benfeitorias efetuadas), sendo que a vida útil das benfeitorias é superior a um ano.

Em relação às benfeitorias realizadas no imóvel próprio (matriz), o valor de R\$ 11.629,35 correspondeu à aplicação de capital no ano-calendário de 2017 e o valor de R\$ 93.610,80 correspondeu à aplicação de capital no ano-calendário de 2018, que deveriam ter sido imobilizadas para posterior depreciação ao invés de serem contabilizadas como despesas. [...]

As benfeitorias no imóvel locado (filial) têm vida útil superior a um ano, correspondendo a aplicação de capital de R\$ 101.167,57 efetuada no ano-calendário de 2018, conseqüentemente, deveriam ser ativadas para futura

amortização, considerando o prazo de vigência do contrato de locação, ao invés de ser contabilizadas como despesa, [...]

Em decorrência das ativações no valor total de R\$ 105.240,15 (R\$ 11.629,35 + R\$ 93.610,80) relativamente às benfeitorias no imóvel próprio, a Fiscalizada faz jus ao encargo de depreciação anual de R\$ 4.209,61, a partir do mês de janeiro de 2019, considerando a vida útil de vinte e cinco anos das edificações, fixada no Anexo III, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

Já em decorrência das ativações no valor total de R\$ 101.167,57 relativas às benfeitorias em imóvel locado, e considerando que restarão, do mês de janeiro de 2019 até o mês de julho de 2025, 79 meses para o encerramento do contrato de locação, a Fiscalizada faz jus ao encargo de amortização anual de R\$ 15.367,22 (encargo mensal de R\$ 1.280,60).

5.9 – Consolidação das irregularidades referentes a aplicação de capital e despesas contabilizadas em duplicidade do item Na Tabela a seguir efetuou-se a consolidação das irregularidades descritas neste item V [...]

VI – DESPESA INDEDUTÍVEL POR FALTA DE IDENTIFICAÇÃO/COMPROVAÇÃO DOS SERVIÇOS SUPOSTAMENTE PRESTADOS – Extintores C F Ltda.

[...] relativamente ao registro contábil efetuado em 14 de novembro de 2016, a débito da conta Resultado “194 - SERVICOS DE TERCEIROS PJ” no valor de R\$ 20.690,00, com o histórico “PGTO CFE NOTA FISCAL N. 41 DO EXTINTORES COMBATE AO FOGO REF AO ENCAMINHAMENTO PPCI JUNTO AO CORPO DE BOMBEITOS DE VIAMAO”, a Fiscalizada apresentou nota fiscal de prestação de serviço emitida em 11 de novembro de 2016 no valor de R\$ 20.690,00 pela empresa Extintores C F Ltda. De acordo com a nota fiscal, trata-se de, verbis, “encaminhamento PPCI junto ao CB Viamão”., fl. 136.

Foram então encaminhados à Fiscalizada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 6, fls. 390-440, novos questionamentos, [...]

A resposta da Fiscalizada aos questionamentos foi genérica, [...]. Entretanto, não esclareceu detalhou no que consistiriam estes serviços de adequação, não indicou quem foi (ram) o(s) profissional(is) que realizou(aram) o serviço, nem juntou qualquer documento que desse suporte às alegações.

A descrição genérica dos serviços supostamente prestados, bem como a falta de apresentação de documentos comprobatórios da prestação, impossibilita verificar a natureza dos serviços, ademais que na nota fiscal apresentada também foram descritos genericamente. [...]

VII – GLOSA DE DESPESAS CONTABILIZADAS EM DUPLICIDADE – CONSTRUTORA DWD LTDA.

[...] a Fiscalizada apresentou notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela empresa Construtora DWD Ltda. no ano de 2016, fls. 131-135 e 380-384, [...]

[...] verificou-se que a nota fiscal nº 73, emitida em 29 de janeiro de 2016, no valor total de R\$ 36.000,00, foi contabilizada em 1º de fevereiro de 2016, com o histórico “PGTO CFE NOTA FISCAL N. 73 DA CONSTRUTORA DWD LTDA”. Além disso, verificouse que a nota fiscal nº 76, emitida em 26 de fevereiro de 2016, no valor total de R\$ 36.000,00, foi contabilizada em 26 de fevereiro de 2016, com o histórico “PGTO CFE NOTA FISCAL N. 76 DA CONSTRUTORA DWD LTDA). Já em 7 e 15 de março de 2016 foram contabilizadas despesas de R\$ 9.720,00 (R\$ 3.960,00 + R\$ 5.760,00) a débito das contas de Resultado “1162 – INSS” e “139 - INSTALACOES, MONTAGENS, MANUTENCAO”, com históricos semelhantes aos das despesas contabilizadas em 1º e 26 de fevereiro de 2016. Porém, de acordo com as notas fiscais, o valor total de cada uma das notas fiscais foi de R\$ 36.000,00. Portanto, ficou caracterizada irregularidade fiscal no 1º trimestre de 2016, no valor de R\$ 9.720,00, em decorrência da contabilização de despesas em duplicidade e a consequente redução indevida do lucro líquido do período de apuração [...]

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 29/12/2020 (fls. 1591) e apresentou sua impugnação em 28/01/2021 (fls. 1592-1630), na qual alegou que:

[...]

**B. DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR VÍCIO DE FORMA DIANTE DA AUSÊNCIA DE RELATÓRIO E AUTO DE INFRAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO** O presente processo administrativo é integralmente nulo por conter gravíssimo vício de forma: conforme se verifica do acesso aos autos eletrônicos, não consta o Relatório da Ação e nem mesmo o respectivo auto de infração.

[...]

**C. DA LIMITAÇÃO DO PODER DA FISCALIZAÇÃO E DO TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL** A ação fiscal que culminou no auto de infração que ora se impugna decorre do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 10.1.07.00-2020-00042-1 e que tem por objeto o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativa ao período de 2016, 2017 e 2018, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em relação exclusivamente ao período de 2016, [...]

[...] a despeito das prescrições da Portaria RFB nº 6.478/2017, o Relatório da Ação Fiscal que embasa o auto de infração afirma que o objetivo da fiscalização é a apuração e o recolhimento do IRPJ, e de forma reflexa, da CSLL, e ainda do Pis/Pasep e da Cofins, referentes aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018, informação esta que, conforme se verifica, não restou consignada no TDPF-F nº 10.1.07.00-2020-00042-1.

Em que pese o art. 8º da Portaria RFB nº 6.478/2017 permita que “Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPFF identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, esses tributos serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização,

independentemente de menção expressa no TDPF.”, nada diz a respeito do período, um dos elementos indispensáveis postos no §1º do art. 5º do mesmo diploma regulamentar.

Ainda que seja admitida a ampliação do Termo de fiscalização em comento para atingir tributos reflexos com a investigação fiscal iniciada, em razão dos mesmos elementos de prova, no aspecto da estrita legalidade afeta à administração pública, o mesmo não ocorre em relação ao período fiscalizado por falta de expressa previsão legal.

Neste caso, ao apagar das luzes do procedimento fiscal, no mesmo dia em que constituído o auto de infração, 15/12/2020, o próprio termo de procedimento em análise foi aditado para incluir CSLL como objeto de fiscalização, contudo, mantendo como período apenas o ano de 2016, quando, naquele mesmo momento, poderia ter efetuado o ajustes deste tópico.

Desta feita, em relação aos anos de 2017 e 2018, inexistente Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização competente para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o que torna o ato do lançamento, que é estritamente vinculado, sem amparo para tais competência.

III - DOS DENOMINADOS “BÔNUS E PRÊMIOS” DECORRENTES DE CONTRATOS FIRMADOS COM A FORNECEDORA RAÍZEN COMBUSTÍVEIS S.A. (ITEM III DO RELATÓRIO DA AÇÃO FISCAL)

[...]

A. DO CRITÉRIO DE LANÇAMENTO E DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO PROPORCIONAL DAS “BONIFICAÇÕES” E DA CONSEQUENTE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

[...] o critério de lançamento adotado vai de encontro ao quanto efetivamente foi entabulado entre as contratantes e desrespeita a livre e legal estipulação das partes em relação à condição do negócio jurídico firmado. Conforme consta nos instrumentos contratuais analisados pela fiscalização, somente haveria o direito às “bonificações” se todas as condições fossem integralmente atingidas. Os contratos são claros, conforme se demonstra:

[...] as denominadas “bonificações” somente ocorreriam se[...], fossem adquiridas a totalidade dos volumes contratados de forma cumulativa.

[...] os contratos possuem originalmente natureza de mútuo, o que significa dizer que devem ter o tratamento contábil de ativo/passivo. Contudo, em se operando a condição resolutiva existente nos contratos, [...], o montante passa a ter o tratamento de receita financeira.

A condição resolutiva implica na extinção do contrato quando verificado um determinado fato (art. 127, do Código Civil), [...]. No caso aqui enfrentado, a cláusula denominada “bônus” pelo contrato prevê a extinção do contrato de

mútuo ao converter o montante envolvido em receita financeira, quando essa passa a ser tributável.

Desta forma, os montantes denominados pela fiscalização de “bonificações” somente poderiam ser convertidos em receita para a Impugnante no dia em que todas as condições exigidas nos contratos estivessem integralmente cumpridas, e não mês a mês, como foi feito de forma absolutamente equivocada e em descríterio com a legislação que regem as relações comerciais.

[...] uma vez não atingida a meta ou condição descrita e exigida por cada contrato, os valores não poderiam ser convertidos em bonificação em prol da Impugnante, restando um passivo (obrigação) a ser resolvido, e não receita.

[...] estando equivocado o critério de lançamento de proporcionalidade utilizado para a tributação das “bonificações”, na medida em que pressupôs que as metas ou condições entabuladas seriam necessariamente atingidas (o que era condição futura e incerta), é de ser reconhecida e declarada a nulidade do auto de infração [...].

**B. DA NATUREZA DE RECEITA FINANCEIRA DOS VALORES PAGOS PELA RAÍZEN REFERENTE AOS CONTRATOS E DO REFLEXO NA APURAÇÃO DO PIS/COFINS** Ainda que se repute possível a subsistência da autuação [...], deverá haver ao menos o ajuste da base de cálculo apurada para fins de apuração do PIS/COFINS.

Por bonificação compreende-se a concessão feita pelo vendedor ao comprador, diminuindo o preço da coisa ou entregando quantidade maior do que a estipulada.

Contabilmente, bonificação consiste na destinação de mercadorias, em virtude de contrato, onde o fornecedor envia uma quantidade superior de mercadorias aos seus clientes sem cobrar por elas.

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de demanda sob o rito dos recursos repetitivos (REsp nº 1.111.156/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 22/10/2009), ao examinar as regras de incidência do ICMS, enquadrou a “bonificação em mercadoria” como modalidade de “desconto”, [...]

[...], a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal esclareceu a diferença entre descontos condicionais e incondicionais para fins de apuração da base de cálculo PIS/COFINS por ocasião da publicação da Solução de Consulta nº 531 – Cosit, de 18 de dezembro de 2017, [...]

Desconto condicional é aquele que para ser efetivamente concedido depende da ocorrência de fato posterior à emissão de nota fiscal, por exemplo, o pagamento das parcelas no prazo combinado ou o atingimento de determinada meta. Segundo a Solução de Consulta Cosit nº 34/2013, estes descontos devem ser registrados como receita financeira para o comprador e despesa financeira para o vendedor [...]

[...] o desconto incondicional independe de acontecimentos posteriores, sendo oferecido ao cliente no momento da compra. Segundo o entendimento vertido na Consulta Cosit nº 34/2013, por configurar uma redução do preço de venda ele não deve ser incluído na receita bruta da pessoa jurídica vendedora nem configurar receita para o adquirente do bem ou serviço, sendo classificado como redutor do custo de aquisição.

[...] os descontos são considerados como receitas financeiras, ou seja, devem se qualificar os abatimentos recebidos como receitas financeiras, e, como tal, sujeitando-se a Impugnante ao regime de apuração não cumulativa das contribuições ao PIS/COFINS, as alíquotas aplicáveis são de 0,65% e 4%, respectivamente [...]

Conforme se verifica da autuação (especialmente das págs. 61 e 72 do auto de infração), não foram observadas pela fiscalização a incidência das alíquotas de que trata o Decreto nº 8.426/2015 (no total de 4,65%) em manifesta afronta ao princípio da legalidade [...]

[...] ao efetuar o lançamento do PIS/COFINS (págs. 60 e 71 do auto de infração), a fiscalização sequer menciona no enquadramento legal o Decreto nº 8.426/2015 justamente por entender que as “bonificações” decorrentes do contrato com a Raízen teriam natureza de descontos incondicionais, entendimento este que, conforme fundamentado, está equivocado.

[...]

, estando devidamente delimitado a natureza de desconto condicional dos valores pagos em decorrência dos contratos com a Raízen, os quais devem possuir tratamento contábil de receitas financeiras, [...]

#### C. DO CONTRATO DE POSTO REVENDEDOR Nº 92613

[...] o contrato foi firmado para vigor entre 26/07/2013 e 25/07/2018, devendo-se observar o que dispõe o Anexo I que o acompanha.

O referido Anexo I contém uma tabela em que se estipula o volume contratado que deverá ser efetivamente adquirido pela Impugnante, momento em que, nos termos do item 1 do mesmo Anexo, será considerado findo de pleno direito o contrato independentemente do prazo estipulado para vigor:

[...]

O item 2 do mesmo Anexo determina que a Impugnante terá direito a um “bônus”, conforme denominado no contrato, desde que adquira, de forma cumulativa, a integralidade de cada um dos itens previstos na tabela.

[...] pelo Relatório fiscal para fins de determinação do crédito tributário foram utilizadas as aquisições mensais de combustíveis, ainda que não se tivesse implementado a condição necessária para que a Impugnante gozasse desse direito.

[...] o atingimento da meta estipulada somente veio a ocorrer em 12/2016, momento em que se perfectibilizada a condição para que o valor previsto no item 1.2 passe a ser considerado desconto condicionado.

[...]

Desta forma, a base de cálculo do IRPJ foi indevidamente acrescida pelo critério de apuração da tributação sobre os valores entregues à Impugnante a título de mútuo e que somente em dezembro de 2016 tiveram sua condição alterada para desconto condicionado, [...]

Diante dessa constatação, impõe-se o reconhecimento de vício no lançamento em face da adoção de critério equivocado para apuração do IRPJ em relação aos valores ditos “bonificação” (descontos condicionados) a partir da aquisição fracionada da meta estipulada pelas partes em contrato.

#### D. DO CONTRATO DE POSTO REVENDEDOR N° 128777

[...] o contrato foi firmado para vigor entre 01/01/2017 e 30/06/2022, devendo-se observar o que dispõe o Anexo I que o acompanha.

O referido Anexo I contém uma tabela em que se estipula o volume contratado que deverá ser efetivamente adquirido pela Impugnante, momento em que, nos termos do item 1 do mesmo Anexo, será considerado findo de pleno direito o contrato independentemente do prazo estipulado para vigor:

[...]

O item 2 do mesmo Anexo determina que a Impugnante terá direito a um “bônus”, conforme denominado no contrato, desde que adquira, de forma cumulativa, a integralidade de cada um dos itens previstos na tabela.

[...]

No presente caso, as metas para se ter direito ao prêmio são: a aquisição da totalidade do volume previsto na tabela do Anexo I e a venda nos termos da tabela do item 2.1 do mesmo instrumento de avença.

[...] o critério adotado para a inclusão dos valores de “bônus” e “prêmio” na apuração do IRPJ foi a proporcionalidade no período em que vigendo o contrato nº 128777, mesmo antes de terem sido implementadas as condições resolutivas para que os valores pagos pela Raízen passassem a ter natureza de desconto condicionado, o que ocorreu somente com o atingimento de todas as metas, [...]

Diante disso, tendo sido feita a apuração proporcional do crédito tributário sobre os valores recebidos pela Impugnante em relação ao contrato nº 128777 por critério equivocado, em razão da incorreta interpretação dada aos efeitos jurídicos do que se denominou “bonificação” e “prêmio”, mas que são, em sua essência, descontos condicionados, há que se reconhecer a subsistência do auto de infração nesta parte para declarar-lhe nulo, [...]

#### E. DO CONTRATO DE POSTO REVENDEDOR N° 109482



[...] Nos termos do item 1.2, o contrato foi firmado para vigor entre 01/03/2015 e 29/02/2020, devendo-se observar o que dispõe o Anexo I que o acompanha.

O referido Anexo I contém uma tabela em que se estipula o volume contratado que deverá ser efetivamente adquirido pela Impugnante, momento em que, nos termos do item 1 do mesmo Anexo, será considerado findo de pleno direito o contrato independentemente do prazo estipulado para vigor:

[...]

O item 2 do mesmo Anexo determina que a Impugnante terá direito a um “bônus”, conforme denominado no contrato, desde que adquira, de forma cumulativa, a integralidade de cada um dos itens previstos na tabela.

[...]

Há uma peculiaridade em relação ao contrato nº 109482, ele foi rescindido antes de seu término com cumprimento parcial da meta, termos previstos no Distrato nº 106762 [...]

Em suas condições, o item 2 do distrato especifica:

2. Em razão da antecipação do término do Contrato de Fornecimento a DISTRIBUIDORA concorda em pagar ao REVENDEDOR o valor da bonificação prevista no Anexo I do mencionado instrumento, proporcionalmente ao volume adquirido até esta data, o que equivale ao montante de R\$ 761.636.27 [...]

[...]

O valor da bonificação ser proporcional corresponde ao valor original, também proporcional, com a atualização pelo IGPM previsto como índice de correção. O valor constante originalmente da avença entre Raízen e a Impugnante era de R\$ 650.000,00, que atualizando até a data do distrato resultaria em R\$798.540,71 [...].

Descapitalizando o valor firmado no distrato, o valor original ajustado como “bonificação” seria de R\$ 619.960,35 [...], montante esse que deveria ter sido submetido à tributação pelo auto de infração e não os R\$650.000,00 originalmente constante do contrato em comento.

[...] em razão do atingimento parcial das metas, restou ainda firmado reconhecido do e mútuo no valor de R\$ 36.904,44 [...] entre a Impugnante e a Raízen que fora formalizado através da Confissão de Dívida nº 149580 (Anexo 03) em que determinou, no item V do introito do contrato citado, que o pagamento se dará em parcela única com vencimento aprazado.

[...]

Desta feita, verifica excesso de ajuste da base de cálculo do IRPJ pela utilização a maior de valores que não foram efetivamente incorporados ao patrimônio da Impugnante como receita, já que parte do valor do desconto previamente previsto foi convertido em mútuo por meio da confissão de dívida antes referida.

[...]

IV - DA INCORRETA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ: DA DEDUTIBILIDADE DO PIS/COFINS E DA DEPRECIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO (ITEM VII DO RELATÓRIO DA AÇÃO FISCAL)A. DA UTILIZAÇÃO DA DESPESA (DEDUTÍVEL) DE PIS/COFINS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ COM REFLEXO NA CSLL

[...]

Tratando-se o presente lançamento fiscal de recomposição da base de cálculo do IRPJ para apuração do crédito tributário, portanto, alocada a questão ao critério quantitativo da norma de incidência e, dessa forma, estando delimitada pelo princípio da estrita legalidade, caberia a utilização dos valores pagos a título de PIS e COFINS sobre o reconhecimento da tributação sobre o que foi denominado “bonificação” e que, conforme abordado nesta defesa administrativa, tem caráter natureza de receita financeira.

[...]

Verificada a ausência da dedutibilidade de ambas as contribuições na apuração pelo auto de infração aqui combatido, impõe-se a declaração de nulidade, ao menos nesta parte, senão a todo o lançamento, pela impossibilidade de ajuste por mero cálculo aritmético e sem necessitar a reformulação dos critérios do ato administrativo vinculado, em respeito ao art. 142 e 146, ambos do Código Tributário Nacional.

B. DA AUSÊNCIA DE CONTABILIZAÇÃO E DA ADOÇÃO DE CRITÉRIOS DE LANÇAMENTO DISTINTOS COM RELAÇÃO À DEPRECIAÇÃO COMO DESPESA DEDUTÍVEL

[...] os valores das notas fiscais analisadas no item V do Relatório Fiscal foram excluídos das despesas, dada sua qualidade de aplicações de capital, devendo, portanto, ser ativados para a nova composição da base de cálculo, como expressamente reconhece a própria fiscalização.

Assim, havendo a reapuração da base de cálculo, era o dever da fiscalização reajustar a base em todos os seus aspectos, inclusive ativando a despesa e utilizando a depreciação e a amortização para todo o período, circunstância que não foi observada na composição dos cálculos apresentados pela autuação.

Todas as notas fiscais analisadas no tópico V do Relatório dizem respeito às obras realizadas no corrente ano e que, conforme informado à fiscalização e não tendo gerado qualquer dúvida, tiveram seu término em dezembro de 2016, portanto, estando sujeitas à depreciação a partir de janeiro de 2017 pelas regras contábeis.

Além da ausência de contabilização dos valores de depreciação e amortização, verificou-se também que a fiscalização atribuiu um tratamento distinto para um encargo de natureza idêntica, o que revela que foram utilizados dois critérios de lançamento distintos. Com relação às despesas com a perfuração de poço

artesiano (item 5.4 pág. 42 do Relatório Fiscal), constatou-se que do valor de R\$ 28.000,00 constante da nota fiscal, foi lançado o valor de R\$ 27.720,00.

[...]

Consoante determina o RIR/99, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado, in verbis:

[...] Desta forma, diante do exposto, em tratando-se erro de critério de lançamento na apuração da base de cálculo diante das depreciações e amortizações a que faz jus a Impugnante, se impõe o reconhecimento da nulidade do auto de infração, não se tratando de mero erro de cálculo aritmético, [...]

#### V - DA DETUTIBILIDADE DA DESPESA DOS SERVIÇOS PRESTADOS POR EXTINTORES CF LTDA (ITEM VI DO RELATÓRIO)

[...]

Os postos de combustíveis também se submetem às regras da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP). A Resolução ANP 41/2013 determina em seu art. 3º que os postos deverão observar "... além do disposto nesta Resolução e nas legislações vigentes no âmbito federal, estadual e municipal, as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e as normas do Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (Inmetro).".

[...], os postos de combustíveis também devem obter o indispensável alvará de funcionamento expedido pela prefeitura, no caso, da cidade de Viamão.

E para conseguir todas essas licenças [...], a Impugnante precisa obter o Alvará de Prevenção e Proteção contra Incêndio (APPCI), cuja competência de análise é do Corpo de Bombeiros do Estado, desenvolvendo o Plano de Prevenção e Proteção contra Incêndio (PPCI).

[...] a Impugnante conta com a assessoria de empresas especializadas, como a Extintores C F Ltda, para o cumprimento de todas as exigências legais e boas práticas de segurança, especialmente pela necessidade de garantir a integridade e saúde de todos que ali trabalham, dos clientes e da população em geral.

Mostra-se clara a necessidade de a Impugnante manter este tipo de assessoria para viabilizar a emissão do APPCI e, conseqüentemente, garantir o desenvolvimento de sua atividade econômica, [...].

A usualidade decorre da imposição legal e notória de renovação do PPCI que sempre é expedido com prazo determinado e que viabiliza as demais indispensáveis licenças, impondo-se, neste passo, a contratação de especialistas para elaboração do plano de proteção contra incêndio e no atendimento das exigências regulamentares envolvidas.

[...] acosta documentação (Anexo 04) acerca dos serviços prestados pela assessoria em comento.

Verificam-se dentre estes documentos encontrados alvarás expedidos pelo órgão competente de forma recorrente, memoriais descritivos de extintores de incêndio e relatórios expedidos pela Extintores C F Ltda, tudo para evidenciar a existência dos serviços prestados. [...]

VII - DOS PEDIDOS Diante de todo o exposto, requer, em sede de preliminar:

a) Seja declarada a nulidade do presente processo administrativo diante de vício de forma insanável, qual seja, ausência do Relatório da Ação Fiscal e do respectivo auto de infração;

b) Em não se entendendo pela nulidade integral do processo administrativo, requer seja declarada a sua nulidade parcial, considerando que, em relação aos anos de 2017 e 2018, inexistiu TDPF - F competente para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o que torna o ato do lançamento sem amparo para tais competências.

Em não sendo acolhidas as prefaciais suscitadas, requer, no mérito:

a) Seja declarada a nulidade do auto de infração, uma vez demonstrado equivocadamente o critério de lançamento de proporcionalidade utilizado para a tributação das “bonificações”, na medida em que pressupõe a ocorrência de condição futura e incerta;

b) Subsidiariamente, em se entendendo possível a subsistência da autuação, a despeito do flagrante equívoco no critério de lançamento de proporcionalidade utilizado para a tributação das “bonificações”, requer seja efetuado o ajuste da base de cálculo apurada para fins de apuração do PIS/COFINS, dada sua natureza de receita financeira;

c) Diante da ausência da dedutibilidade de PIS/COFINS, requer seja declarada a nulidade do lançamento pela impossibilidade de ajuste por mero cálculo aritmético e por necessitar a reformulação dos critérios do ato administrativo vinculado;

d) Subsidiariamente, em não sendo este o entendimento, requer seja reconhecida a nulidade do lançamento ao menos na parte relativa à ausência da dedutibilidade de PIS/COFINS; VR 10RF DEFIS Fl. 1629 Documento nato-digital.

e) Constatado erro de critério de lançamento na apuração da base de cálculo diante das depreciações e amortizações a que faz jus a Impugnante, não se tratando de mero erro de cálculo aritmético, requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração; f) Em face dos documentos ora acostados e esclarecimentos prestados, requer que a despesa incorrida com a empresa Extintores C F Ltda. seja mantida como despesa dedutível, afastando-se a glosa declarada e desfeitas as consequências no refazimento das bases de apuração do IRPJ; g) Por fim, na hipótese de procedência de algum dos fundamentos vertidos pela Impugnante e

que ainda subsista o auto de infração parcialmente, requer seja procedido o devido ajustamento da aplicação da multa por não se caracterizar a mora pretendida.

[...]

A impugnação foi julgada parcialmente procedente por acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 31/03/2016, 30/06/2016, 30/09/2016, 31/12/2016, 31/12/2017, 31/12/2018  
NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

NORMAS PROCESSUAIS. TDPF. REGULARIDADE.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Mesmo no caso de eventuais falhas nesses procedimentos, estas, por si só, não contaminam o lançamento decorrente da ação fiscal.

ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE.

Os erros na quantificação da base cálculo do tributo não têm o condão de anular o lançamento, mas apenas de cancelar a parcela indevida da exigência decorrente do erro.

RECEITAS DE BONIFICAÇÕES. CLÁUSULA RESOLUTIVA.

A receita decorrente de bonificações, cuja exigibilidade está sujeita à cláusula resolutiva, passa a integrar o patrimônio do beneficiário quando da satisfação da condição pactuada, momento em que deve ser submetida à tributação.

RECEITAS DE BONIFICAÇÕES. NATUREZA.

A receita decorrente de bonificações, pelo cumprimento de metas de compra, não possui natureza da receita financeira.

TRIBUTOS. EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.

Os tributos, cuja exigibilidade esteja suspensa, não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada a Recorrente interpôs recurso voluntário argumentando, em síntese que:

(i) **Preliminarmente**

- a. Vício formal por ausência de TVF e Auto de Infração nos autos do presente processo;
- b. Nulidade diante de inexistência de TDPF para apuração de CSLL relativa ao ano-calendário de 2017/2018

(ii) Quanto ao mérito

- a. Dedutibilidade da despesa dos serviços prestados por extintores CF LTDA;
- b. Dedutibilidade de PIS e Cofins da base de cálculo de IRPJ e CSLL;
- c. Equívoco no critério adotado para tributação das bonificações; e
- d. Natureza de receita financeira das bonificações recebidas.

Esse é o relatório.

## VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

A Recorrente, em síntese insurge-se contra a autuação relativa à bonificação recebida da Raizen, além da glosa da dedução de PIS e Cofins da base de cálculo do IRPJ e CSLL e despesas incorridas na contratação de serviços prestados por Extintores CF Ltda.

A Recorrente traz ainda, duas preliminares de nulidade.

## 1 NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A Recorrente alega que o presente processo administrativo tributário está macula do por vício de nulidade, diante da ausência de TVF e Auto de Infração. Afirma que à época da impugnação, não localizou os referidos documentos.

Evidentemente, o sujeito passivo deve ter acesso ao auto de infração e Termo de verificação fiscal para exercer, de forma adequada o seu direito de defesa. No entanto, deve-se destacar que a nulidade suscitada pela Recorrente não encontra suporte na realidade, uma vez que os documentos alegadamente inexistentes constam dos autos e podem ser localizados às fls. 1409 – 1440 (AI IRPJ), 1441 – 1465 (AI CSLL), 1466 – 1476 (AI Cofins), 1477 – 1487 (AI PIS) e 1491 – 1583 (TVF).

Todos os documentos em referência constavam dos autos do presente processo quando da apresentação da impugnação pela Recorrente (fls. 1594-1630) e, dessa forma, não há como acolher a preliminar suscitada pela Recorrente.

## 2 PRELIMINAR DE NULIDADE POR AUSÊNCIA NO TDPF

A Recorrente alega, ainda, que o TDPF não autorizava a lavratura de auto de infração de CSLL em relação aos anos-calendário de 2017 e 2018.

Argumenta que inicialmente o TDPF tinha a finalidade de promover a fiscalização de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2016. Posteriormente, com alteração do procedimento fiscal, houve a ampliação do escopo da fiscalização, passando a abranger os anos-calendário de 2017 e 2018 com relação ao IRPJ, mas sem alterar o período fiscalizado com relação à CSLL.

Em primeiro lugar, deve-se dizer que a Recorrente limita-se a argumentar pela nulidade do procedimento de fiscalização por falta de previsão específica para fiscalização de CSLL nos anos-calendários de 2017 e 2018, sem apontar qual teria sido o prejuízo por ela sofrido.

São vários os precedentes deste Conselho no sentido de que meros vícios formais constantes do TDPF não tem o condão de provocar a nulidade da autuação. Nesse sentido, veja-se:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. VÍCIOS FORMAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO. Eventuais omissões ou vícios no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. ADICIONAL NOTURNO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. STF. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. O Supremo

Tribunal Federal, apreciando a incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional noturno, no tema 20 da repercussão geral fixou a tese de que “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”.

Numero da decisão: 2402-008.222 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. (documento assinado digitalmente) Denny Medeiros da Silveira - Presidente (documento assinado digitalmente) Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Nome do relator: MARCIO AUGUSTO SEKEFF SALLEM

Ademais disso, a própria Recorrente aponta que havia previsão para fiscalização de IRPJ nos referidos anos-calendários, sendo legítima a autuação reflexa da CSLL.

Por essas razões, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

### **3 BÔNUS E PRÊMIOS EM CONTRATOS COM A RAIZEN**

A Recorrente mostra-se inconformada com a manutenção de parte da autuação relativa aos bônus e prêmios em contratos com a Raizen. Defende que os bônus não podem ser tributados antes de cumpridas todas as condições previstas em contrato.

Antes de continuar com a análise do recurso voluntário, faz-se necessário destacar que a Autoridade Fiscal identificou dois tipos de bônus:

- a) Prêmios de valores variáveis, pagos pela Raizen de acordo com a periodicidade estabelecida nos contratos (trimestral), e apurados com base no volume de combustíveis adquiridos pela Fiscalizada nestes períodos;
- b) Bônus com valores fixos, a serem pagos pela Raizen em parcela única após a Fiscalizada adquirir a quantidade de combustíveis estabelecida nos contratos e com prazo de vigência mais longos (em torno de cinco anos).

Ocorre que a Fiscalização, ao invés de autuar a Recorrente exigindo o reconhecimento da receita decorrente do recebimento do bônus com valores fixos, no momento do recebimento do bônus, marcado por metas previstas em contrato que consistiam na aquisição



de volumes mínimos de gasolina, etanol e diesel, preferiu diluir o prêmio e considera-lo mensalmente, de acordo com o volume de combustível adquirido em cada mês.

No entanto, essa parte da autuação foi cancelada pela DRJ, não havendo o que afastar com base no argumento da ausência de disponibilidade jurídica antes da verificação das condições previstas em contrato.

A parte que remanesce em disputa diz respeito ao prêmio variável, apurado trimestralmente com base no volume de combustível adquirido. A Recorrente insiste na tese de que os prêmios de valores variáveis tem natureza jurídica de mútuo, no entanto, os contratos não confirmam as suas alegações.

O que se verifica é a previsão para aferição trimestral de metas que consistiam na aquisição de volumes mínimos. A partir daí era concedida à Recorrente uma bonificação por metro cúbico de combustível adquirido.

Dessa forma, ao contrário do equívoco constatado na autuação do bônus fixo, verifica-se a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica do bônus pago de forma definitiva à Recorrente, uma vez verificadas as metas trimestrais.

O acórdão Recorrido enfrenta bem essa questão, razão pela qual proponho a sua manutenção, nos termos do art. 114, § 12, I do RICARF.

O Anexo I do Contrato 109482 estabeleceu o pagamento de um “prêmio” variável, apurado trimestralmente, com base no volume de combustíveis adquirido, e sujeita ao cumprimento integral do contrato e ao atingimento das metas trimestrais. Veja-se:

#### *ANEXO II - PRÊMIO*

##### *1. Prêmio*

*1.1. A DISTRIBUIDORA obriga-se a pagar ao Revendedor um prêmio TRIMESTRAL em contrapartida ao integral cumprimento das obrigações contraídas no Contrato e pelo atingimento dos alvos de volume, observadas as condições deste Anexo ("Prêmio").*

*1.2. Para pagamento do Prêmio serão considerados os produtos e alvos definidos na tabela abaixo:*

*Produto Premiado - Alvo de Volume - Período - Prêmio Unitário:*

*1º Período:*

*GASOLINA - 645.000 (seiscentos e quarenta e cinco mil) litros - 01/03/2015 à 29/02/2020 - R\$ 14,62 (quatorze reais e sessenta e dois centavos) por metro cúbico.*

*ETANOL - 9.000 (nove mil) litros - 01/03/2015 à 29/02/2020 - R\$ 14,62 (quatorze reais e sessenta e dois centavos) por metro cúbico.*

*DIESEL - 201.000 (duzentos e um mil) litros - 01/03/2015 à 29/02/2020 - R\$ 14,62 (quatorze reais e sessenta e dois centavos) por metro cúbico.*

*2. Condições de concessão do Prêmio 2.1. Para efeito de cálculo do valor do Prêmio serão considerados os produtos que tenham sido entregues e faturados pela DISTRIBUIDORA ao Revendedor dentro de períodos sucessivos de 90 (noventa) dias ("Período de Apuração"), contados a partir da data do campo Período indicado na tabela do item 1.2.*

*2.2. Não serão premiadas pela DISTRIBUIDORA as quantidades de produtos combustíveis:*

*a) adquiridas pelo Revendedor a cada Período de Apuração inferiores a 50% (cinquenta por cento) do Alvo de Volume definido para o período; b) adquiridas pelo Revendedor a cada Período de Apuração superiores a 150% (cento e cinquenta por cento) do Alvo de Volume definido para o período; c) após a data de término de vigência prevista no item 1.2 do Contrato, independentemente de prorrogações do Contrato.*

*2.3. Não serão permitidas, para efeito de cálculo do Prêmio, compensações entre produtos.*

*2.4. As Partes expressamente acordam que:*

*a) os valores de Prêmio definidos no item 1.2 não sofrerão qualquer reajuste durante a vigência do Contrato; b) o Prêmio somente será devido em relação aos Produtos expressamente indicados na tabela do item 1.2 deste Anexo; c) os produtos denominados comuns, aditivados, premium ou com quaisquer outras denominações e/ou características, que pertençam a uma mesma classe de produtos (ex. gasolinas, álcoois, diesel), serão somados e assim considerados para efeito de cálculo da atingimento do Alvo de Volume.*

*2.5. O Prêmio será pago mediante depósito em conta corrente de titularidade do Revendedor até o 20º (vigésimo) dia útil subsequente ao término do respectivo Período de Apuração.*

*2.6. Se a DISTRIBUIDORA constatar, após efetuar o pagamento do Prêmio relativo a qualquer Período de Apuração, que não foram observadas as condições estipuladas neste Anexo para concessão e cálculo da referida quantia, esta poderá automaticamente compensar o valor pago indevidamente com o pagamento do Prêmio relativo a qualquer um dos próximos Períodos de Apuração.*

*7. O não preenchimento pelo Revendedor das condições previstas neste Anexo em um determinado Período de Apuração desobrigará a DISTRIBUIDORA do pagamento Prêmio do respectivo período.*

Ao teor do contrato, a aquisição do direito ao prêmio também está sujeita a uma cláusula resolutiva, todavia com periodicidade de 90 dias, o que faz com que a receita se realize a cada trimestre, tal como foram efetuados os pagamentos.

De outra banda, muito embora o item 1.1 do Anexo II expresse que o direito ao prêmio esteja sujeito ao cumprimento integral das obrigações contratuais, não há motivos para concluir que esse direito apenas se consuma com a conclusão contratual estipulada no item 1 do Anexo I (ver ao norte). Primeiro porque não há previsão expressa nesse sentido, diferente do proposto para o pagamento do bônus. Segundo, as demais cláusulas do Anexo II - que ensejam o pagamento do prêmio - têm como referência apenas as metas trimestrais. Terceiro, e não menos importante, não há qualquer dispositivo contratual que disponha que os valores pagos a título de "prêmio" tenham natureza de adiantamentos ou de mútuo, ou que estejam sujeitos a devoluções ao fim do contrato.

Logo, os valores recebidos a título de prêmio não se caracterizam mútuos, mas, sim, receita tributável. Semelhante conclusão também se chega ao pagamento do "prêmio" variável, estipulado no Anexo II do Contrato 128777. Ver trechos de interesse, abaixo.

#### *ANEXO II-PRÊMIO*

##### *1. Prêmio*

*1.1. A DISTRIBUIDORA obriga-se a pagar ao Revendedor um prêmio Trimestral em contrapartida ao integral cumprimento das obrigações contraídas no Contrato e pelo atingimento dos alvos de volume, observadas as condições deste Anexo ("Prêmio").*

*1.2. Para pagamento do Prêmio serão considerados os produtos e alvos definidos na tabela abaixo:*

*2. Condições de concessão do Prêmio*

*2.1. Para efeito de cálculo do valor do Prêmio serão considerados os produtos que tenham sido entregues e faturados pela DISTRIBUIDORA ao Revendedor dentro de períodos sucessivos de 90 (noventa) dias ("Período de Apuração"), contados a partir da data do campo Período indicado na tabela do item 1.2.*

*2.2. Não serão premiadas pela DISTRIBUIDORA as quantidades de produtos combustíveis:*

*a) adquiridas pelo Revendedor a cada Período de Apuração inferiores ao percentual do Alvo de Volume definido na coluna Quantidade Mínima da tabela do item 1.2; b) após a data de término de vigência prevista no item 1.2 do Contrato, salvo na hipótese de prorrogação automática do Contrato, conforme previsto no Anexo I, hipótese em que a DISTRIBUIDORA efetuará o pagamento do Prêmio, conforme os termos deste Anexo. Não será devido o pagamento do Prêmio em qualquer outra hipótese de prorrogação do contrato, salvo mediante expresse acordo das partes.*

2.3. Não serão permitidas, para efeito de cálculo do Prêmio, compensações entre produtos.

2.4. As Partes expressamente acordam que:

a) os valores de Prêmio definidos no item 1.2 não sofrerão qualquer reajuste durante a vigência do Contrato; b) o Prêmio somente será devido em relação aos Produtos expressamente indicados na tabela do item 1.2 deste Anexo;

b) o Prêmio somente será devido em relação aos Produtos expressamente indicados na tabela do item 1.2 deste Anexo; c) os produtos denominados comuns, aditivados, premium ou com quaisquer outras denominações e/ou características, que pertençam a uma mesma classe de produtos (ex. gasolinas, álcoois, diesel), serão somados e assim considerados para efeito de cálculo da atingimento do Alvo de Volume.

2.5. O Prêmio será pago mediante depósito em conta corrente de titularidade do Revendedor até o 20º (vigésimo) dia útil subsequente ao término do respectivo Período de Apuração.

2.6. Se a DISTRIBUIDORA constatar, após efetuar o pagamento do Prêmio relativo a qualquer Período de Apuração, que não foram observadas as condições estipuladas neste Anexo para concessão e cálculo da referida quantia, esta poderá automaticamente compensar o valor pago indevidamente com o pagamento do Prêmio relativo a qualquer um dos próximos Períodos de Apuração.

2.7. O não preenchimento pelo Revendedor das condições previstas neste Anexo em um determinado Período de Apuração desobrigará a DISTRIBUIDORA do pagamento do Prêmio do respectivo período .

Do exposto, correto o critério de realização da receita do pagamento dos prêmios, adotado pela fiscalização, devendo essa parte do lançamento ser mantida.

Por essas razões, não merece provimento o recurso voluntário na parte que trata das receitas de bonificações.

#### **4 DEDUÇÃO DE PIS E COFINS DA BASE DE CÁLCULO**

A Recorrente alega que os valores devidos a título de PIS e Cofins devem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Ocorre que, conforme destacado pelo acórdão da DRJ, a dedução não é devida, diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário de PIS e Cofins diante da apresentação de defesa administrativa.

Dessa forma, nos termos do art. 344, § 1º do RIR/99 vigente à época dos fatos, não há como reconhecer a dedução pretendida pela Recorrente.

## 5 DESPESAS COM SERVIÇOS PRESTADOS POR EXTINTORES C F LTDA.

A Recorrente defende, ainda, a dedutibilidade das despesas relativas a serviços prestados por Extintores C F LTDA, no valor de R\$ 20.690,00. A contratação do serviço está amparada em nota fiscal, emitida em 11 de novembro de 2016, que descreve o seguinte serviço “Encaminhamento PPCI junto ao CB Viamão”.

A Autoridade Fiscal entendeu que a nota fiscal não seria suficiente para comprovação da efetividade do serviço prestado.

Foram então encaminhados à Fiscalizada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 6, fls. 390-440, novos questionamentos, solicitando esclarecer se o valor pago ao prestador de serviços incluiu a elaboração do plano de prevenção e combate a incêndio (PPCI) ou apenas o encaminhamento do PPCI ao Corpo de Bombeiros. Além disso, caso o PPCI não tivesse sido elaborado pelo prestador, solicitou-se à Fiscalizada indicar quem (nome e CPF/CNPJ) foi o responsável pela elaboração, bem como a esclarecer a qual estabelecimento (CNPJ) da Fiscalizada estaria vinculado.

A resposta da Fiscalizada aos questionamentos foi genérica, afirmando que, verbis, “São diversos serviços de consultoria para a Matriz e Filial com relação à segurança contra incêndio dos dois Postos” e que “Não se trata de serviços exclusivos para PPCI, mas diversos serviços de adequação das condições de segurança do posto para: Matriz 02.308.408/0001-50 e Filial 02.308.408/0002-31”, fl. 468. Entretanto, não esclareceu detalhou no que consistiriam estes serviços de adequação, não indicou quem foi(ram) o(s) profissional(is) que realizou(aram) o serviço, nem juntou qualquer documento que desse suporte às alegações.

A descrição genérica dos serviços supostamente prestados, bem como a falta de apresentação de documentos comprobatórios da prestação, impossibilita verificar a natureza dos serviços, ademais que na nota fiscal apresentada também foram descritos genericamente.

Consequentemente, não foi possível auferir a usualidade, a necessidade e a relação intrínseca das despesas para com as suas atividades, requisitos para sua dedutibilidade na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme estabelecido no artigo 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

O acórdão de impugnação, por sua vez, assim analisou a questão:

Em sua defesa, a recorrente alega a necessidade de renovação periódica do Alvará de Prevenção e Proteção contra Incêndio (APPCI), perante o corte de bombeiros, para atender as exigências da ANP e da ABNT. Que para tanto conta com a assessoria especializada da Extintores C F Ltda, para o cumprimento de todas as exigências legais e boas práticas de segurança. Para comprovar o alegado juntou os documentos de folhas 1653-1679, que consistem em: Alvarás de Prevenção e Proteção contra Incêndio; Comprovante de Protocolo de Vistoria; Comprovante de Protocolo de Documentos Complementares para PPCI; Carta de Encaminhamento de PCCI, emitido pela Extintores C F Ltda em favor da recorrente; Memorial descritivo de extintores; Notificação de Correção de Inspeção, Certificados de Treinamento de Combate a Incêndio; Formulário de Pedido de Extintores fogo.

Não se pode negar a eventual necessidade de assessoria de uma empresa especializada em combate e prevenção ao incêndio, para a atividade da recorrente. A farta documentação trazida aos autos evidência uma série de protocolos e exigências que devem ser cumpridas para o exercício da atividade.

Todavia, verifica-se que a Nota Fiscal em comento foi emitida 11/11/2016, e os documentos apresentados não guardam qualquer relação com este período. De forma a não ser possível estabelecer a conexão entre o serviço supostamente prestado e os documentos apresentados.

Dessa forma, apesar de reconhecer a necessidade da contratação de serviços de consultoria especializada em combate e prevenção de incêndio, a DRJ entendeu por manter a glosa da dedução da despesa, por constatar que os documentos apresentados pela Recorrente não guardavam relação com o período fiscalizado.

De fato, não há como negar a necessidade, usualidade e normalidade da contratação de serviços de assessoria de combate e prevenção a incêndio por postos de combustível. A circunstância de não haver uma correspondência entre as datas constantes dos documentos juntados pela Recorrente para instruir a sua impugnação e a nota fiscal apresentada pela Recorrente no curso do procedimento de fiscalização não é relevante, tendo em vista que a nota fiscal comprova a efetividade do serviço prestado, que, por sua natureza, é necessário para o exercício da atividade econômica explorada pela Recorrente.

## 6 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a glosa sobre a dedução de despesa no valor de R\$ 20.690,00 relativa a serviço prestado por Extintores C F Ltda.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto**