



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

Processo n° 16682.720428/2011-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.097 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2016
Matéria CSLL - DEDUÇÃO DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa
Recorrente GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

CSLL. DEDUÇÃO DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. IMPOSSIBILIDADE.

Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, conforme definido no art. 151 do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/1995.

SALDO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. DEDUÇÃO.

Demonstrada a existência de saldo de base de cálculo negativa de exercícios anteriores, cabe a dedução desse valor na base de cálculo da contribuição respeitado o limite legal.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES ATÉ DEZEMBRO/2006.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (Súmula CARF nº 101).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar por preclusão a arguição de pagamento posterior dos valores devidos apresentada em sustentação oral, vencido o Conselheiro Demetrius Nichele Macei, que votou pelo conhecimento da matéria. No mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos para: a) reduzir a base tributável da CSLL no ano-calendário de 2006 a

R\$ 229.691,96; e b) cancelar a exigência da contribuição para o ano-calendário de 2007. II) por maioria de votos para: i) cancelar a exigência da multa isolada exigida no ano-calendário de 2006 até o montante da concomitância. Vencidos em primeira votação os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Demetrius Nichele Macei que votaram por cancelar integralmente a exigência dessa multa. e: ii) manter a multa isolada aplicada no ano-calendário de 2007. Vencido o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, que votou por cancelar a exigência.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata o presente de auto de infração para cobrança da CSLL referente aos anos-calendário de 2006 e 2007 como decorrência de exclusões na base de cálculo da contribuição dos valores correspondentes a tributos com exigibilidade suspensa, exclusões essas consideradas indevidas pela autoridade lançadora.

Em função do ajuste na base de cálculo do tributo, como decorrência da irregularidade apurada, foi também formalizada exigência da multa isolada sobre valor devido e não recolhido a título de estimativas.

O sujeito passivo impugnou tempestivamente o feito arguindo em prejudicial a decadência para os fatos geradores dos meses de janeiro a março de 2006. No mérito, em apertada síntese, sustenta a inexistência de previsão legal que determine a inclusão dos valores sob discussão na base de cálculo da CSLL. Defende que tais valores não tem natureza de provisão e argumenta que, pela inexistência de norma legal que determine a indedutibilidade, não caberia a cobrança das multas e dos juros e mora.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ prolatou o Acórdão 12-62.617 considerando a impugnação totalmente improcedente, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.

LANÇAMENTO. CABIMENTO Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, são indedutíveis na apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95, combinada com artigo 28 da Lei nº 9.430/96.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário a este colegiado ratificando as razões expedidas na peça impugnatória e acrescentando argumentos quanto a equívoco na base tributável, tendo em vista que a autoridade lançadora não teria levado em consideração, nos corretos termos, o saldo de base de cálculo negativa da CSLL de períodos posteriores.

É o relatório

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

O recurso é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

No que se refere à decadência, a arguição do sujeito passivo não merece prosperar.

A decisão recorrida bem analisou a questão. De fato, considerando que a autuada optou a tributação do imposto de renda pelo lucro real, com apuração anual, para o ano-calendário de 2006 a ocorrência do fato gerador se dá em 31/12/2006. Em que pese a apuração do tributo abranger todos os meses desse ano-calendário, o prazo decadencial é contado tendo como parâmetro a ocorrência do fato gerador. Assim, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, o direito só estaria decaído se a ciência tivesse ocorrido após 31/12/2011, o que não ocorreu.

No mérito, por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo tanto do IRPJ como da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica.

Em julgado recente neste colegiado o Acórdão 1402-001.215, de relatoria do Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar bem reforça esse entendimento. Nos termos do voto condutor a possibilidade de o exigência tributária ser considerada improcedente por decisão judicial definitiva, no futuro, torna-a incerta. Poderá ela não ser mais cobrada, já não o podendo no presente em razão da suspensão de sua exigibilidade. Prossegue o voto argumentando que na existência dessa possibilidade, não se pode dizer que tais despesas, que podem, no futuro ser declaradas inexistentes pelo judiciário, sejam incorridas. Para serem incorridas, haveriam que constituir fato certo e determinado.

Nesse sentido, conclui o voto, se podem ser declaradas como inexistentes, no futuro, não há como considerá-las certas, determinadas e incorridas. E o artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, é expresso no sentido de obstar a dedução de provisões, inclusive na base de cálculo da CSLL.

A jurisprudência desta Corte consolida-se nesse sentido como são exemplos os acórdãos 1101-000.122, 1102-000.963 e 1301-001.067. O mesmo se aplica à CSRF que se manifestou na mesma linha em julgados recentes: Acórdão 9101-001.512 (sessão de 20/11/2012) em Acórdão 9101-001.850 (sessão de 25/11/2014).

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso no que se refere à dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL.

No que se refere à dedução na base tributável do saldo negativo de CSLL de exercícios anteriores, parece-me que assiste razão à demandante. Registre-se que esse procedimento deveria ter sido adotado pelo Fisco mesmo sem demanda específica para fazê-lo

pois se refere a dados que influenciam diretamente a obtenção do valor tributável na data do fato gerador. Daí porque este relator entende que, mesmo que as razões de defesa quanto a essa matéria tenham sido trazidas apenas em sede de recurso voluntário, a questão merece análise por este colegiado.

A recomposição do valor tributável deve ser feita por inteiro e não apenas a partir do valor correspondente à exclusão indevida.

Juntei aos autos documentos de fls. 409/415 correspondentes ao FAPLI da interessada, extraídos do processo 16682.720432/2011-41 que trata da mesma irregularidade referente ao ano-calendário de 2008, onde se constata a existência de saldo negativo passível de compensação e ainda não utilizado.

A apuração constante da peça de defesa demonstra para os dois anos-calendário:

Ano-Calendário 2006	DIPJ - Original	Recomposição da Base de Cálculo – Auto de Infração
Lucro Líquido do Período	32.934.466,00	37.792.010,98*
(-) Comp. BC. Negativa – 30%	(9.880.339,80)	(11.337.603,29)
(=) BC CSLL	23.054.126,20	26.454.407,69
CSLL Devida – 9%	2.074.871,36	2.380.896,69
(-) Comp. Estimativas	(2.151.204,73)	(2.151.204,73)
CSLL A PAGAR - AUTUADA	(76.333,37)	229.691,96
*Lucro Líquido recomposto, formado pela soma de R\$ 32.934.466,00 + R\$ 4.857.544,98 (valor dos tributos com exigibilidade suspensa depositados no ano-calendário 2006)		

Ano-Calendário 2007	DIPJ - Original	Recomposição da Base – Auto de Infração
Lucro Líquido do Período	34.942.156,45	40.374.861,74*
(-) Comp. BC. Negativa – 30%	10.482.646,94	12.112.458,52
(=) BC CSLL	24.459.509,52	28.262.403,22
CSLL Devida – 9%	2.201.355,86	2.543.616,29
(-) Comp. Estimativas	(2.617.750,46)	(2.617.750,46)
CSLL A PAGAR - AUTUADA	(416.394,60)	(74.134,17)
*Lucro Líquido recomposto, formado pela soma de R\$ 34.942.156,45 + R\$ 5.432.705,29 (valor dos tributos com exigibilidade suspensa depositados no ano-calendário 2007)		

Com a recomposição da base foram deduzidos a mais de saldo negativo os valores de R\$ 1.457.263,49 (R\$ 11.337.603,29 – R\$ 9.880.339,80), em 2006; e R\$ 1.629.811,58 (R\$ 12.112.458,52 - R\$ 10.482.646,94), em 2007.

Em termos de utilização do saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores (BCN) tem-se;

Saldo de BCN no início de 2006 (I).....	R\$ 81.083.153,63
BCN utilizada em 2006 (II).....	R\$ 11.337.603,29
Saldo de BCN no início de 2007 (III=I-II).....	R\$ 69.745.550,34
BCN utilizada em 2007 (IV).....	R\$ 12.112.458,52
Saldo de BCN no início de 2008 (V=III-IV).....	R\$ 57.633.091,82
(*)BCN utilizada em 2008 (VI).....	R\$ 8.905.316,36
BCN remanescente (V-VI).....	R\$ 48.727.775,46
(*) processo 16682.720432/2011-41	

Vê-se que existia saldo mais do que suficiente para as deduções. No ano-calendário seguinte (2009) parte de valor foi usada para quitação de débitos tributários com benefícios fiscais definidos por norma exonerativa (fl. 411).

Caberia aos setor responsável da Unidade Local, se for o caso, verificar eventual compensação indevida em anos posteriores de base inexistente.

Em relação à multa isolada, o pagamento do imposto por estimativa foi instituído pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Essa Lei estabeleceu período de apuração trimestral para o IRPJ, com a opção anual sendo que, nesse último caso, existe a obrigatoriedade de recolher o tributo mensalmente, determinado sobre uma base de cálculo estimada mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos no art. 15 da Lei nº 9.249/95.

Entendeu o legislador que, feita a opção pelo recolhimento por estimativa, a ausência ou insuficiência desses pagamentos constituiria em sanção passível de punição via multa de ofício calculada sobre o montante não recolhido e aplicada isoladamente, nos termos do inciso IV, do § 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original.

A questão de fato é polêmica. Neste Colegiado, alguns entendem que não se justificaria a aplicação da multa após o encerramento do período de apuração, quando já teriam sido realizados os devidos ajustes. Nesse caso bastaria a cobrança de eventual imposto apurado no ajuste acompanhado, aí sim, da respectiva multa.

Esse posicionamento praticamente nega eficácia ao dispositivo legal supra mencionado, pois limitaria sua aplicabilidade a procedimentos de fiscalização efetuados durante o período sob exame. Além do mais, ignora a literalidade do texto legal que determina a aplicação da multa ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ajuste, ou seja, a Lei

determina claramente que a multa pode ser imputada após o encerramento do período e mesmo sem tributo apurado no ajuste

A principal e respeitável linha argumentativa daqueles que defendem essa tese parte do próprio texto legal. Na redação original tem-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(....)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(....)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(.....) (grifo acrescido)

Com base na redação do *caput* essa corrente defende que, mesmo na forma isolada, a multa incidiria sobre a totalidade ou diferença de tributo. Com a ressalva de que o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, a lógica do pagamento de estimativas seria antecipar para os meses do ano-calendário o recolhimento do tributo que, de outra forma, seria devido apenas ao final do exercício.

Sob essa ótica, a tese defende que o tributo apurado no ajuste e a estimativa paga ao longo do período devem estar intrinsecamente relacionados de forma a que a provisão para pagamento do tributo deve coincidir com o montante pago de estimativa ao final do exercício. Assim, concluem que só há que se falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido.

A princípio, alinhei-me nessa posição e com ela votei em alguns julgados. Hoje, após cuidadosa reflexão penso que essa tese está equivocada porque, apesar de sua construção lógica ser irrefutável, mistura situações distintas.

O texto original da lei estabelece que a multa isolada seria calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição. Entendeu-se assim que o legislador estabeleceu uma norma de imposição tributária quando na verdade o não recolhimento das estimativas impõe a aplicação de uma regra sancionatória.

Aquela avaliação não mais se justifica a partir da nova redação do dispositivo em comento, estabelecida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, onde fica clara a distinção:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(.....)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(.....)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

(.....) (grifo acrescido)

Inexiste assim a estreita correlação entre o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano. Registre-se que essa nova redação não impõe nova penalidade ou faz qualquer ampliação da base de cálculo da multa, simplesmente torna mais clara a intenção do legislador.

Em voto que a meu ver bem reflete a tese aqui exposta, o ilustre Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES foi preciso na análise do tema (Acórdão 103-23.370, Sessão de 24/01/2008):

(.....)

Nada obstante, as regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível, no caso das extraordinárias, e certo, em relação às temporárias, a cessação de sua vigência, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

A inexistência de correlação entre o tributo e a estimativa fez-me refletir também sobre a questão da concomitância, ou seja, a aplicação da multa de ofício exigida junto com o tributo e a multa sobre as estimativas.

Manifestei-me em outras ocasiões pela aplicação ao caso do princípio da consunção, pelo qual prevalece a penalidade mais grave quando uma pluralidade de normas é violada no desenrolar de uma ação.

De forma geral, o princípio da consunção determina que em face a um ou mais ilícitos penais denominados *consuntos*, que funcionam apenas como fases de preparação ou de execução de um outro, mais grave que o(s) primeiro(s), chamado *consuntivo*, ou tão-somente como condutas, anteriores ou posteriores, mas sempre intimamente interligado ou inerente, dependentemente, deste último, o sujeito ativo só deverá ser responsabilizado pelo ilícito mais grave.¹

Veja-se que a condição básica para aplicação do princípio é a íntima interligação entre os ilícitos. Pelo até aqui exposto, pode-se dizer que a intenção do legislador tributário foi justamente deixar clara a independência entre as irregularidades, inclusive alterando o texto da norma para ressaltar tal circunstância.

No voto paradigma que decidiu casos como o presente sob a ótica do princípio da consunção, o relator cita Miguel Reale Junior que discorre sobre o crime progressivo, situação típica de aplicação do princípio em comento.

¹ RAMOS, Guilherme da Rocha. Princípio da consunção: o problema conceitual do crime progressivo e da progressão criminosa. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 5, n. 44, 1 ago. 2000. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/996>>. Acesso em: 6 dez. 2010.

Pois bem. Doutrinariamente, existe crime progressivo quando o sujeito, para alcançar um resultado normativo (ofensa ou perigo de dano a um bem jurídico), necessariamente deverá passar por uma conduta inicial que produz outro evento normativo, menos grave que o primeiro.

Noutros termos: para ofender um bem jurídico qualquer, o agente, indispensavelmente, terá de inicialmente ofender outro, de menor gravidade — passagem por um *minus* em direção a um *plus*.² (destaques acrescidos).

Estariamos diante de uma situação de conflito aparente de normas. Aparente porque o princípio da especialidade definiria a questão, com vistas a evitar a subsunção a dispositivos penais diversos e, por conseguinte, a confusão de efeitos penais e processuais.

Aplicando-se essa teoria às situações que envolvem a imputação da multa de ofício, a irregularidade que gera a multa aplicada em conjunto com o tributo não necessariamente é antecedida de ausência ou insuficiência de recolhimento do tributo devido a título de estimativas, suscetível de aplicação da multa isolada.

Assim, não há como enquadrar o conceito da progressividade ao presente caso, motivo pelo qual tal linha de raciocínio seria injustificável para aplicação do princípio da consunção.

Ainda seguindo a analogia com o direito penal, a grosso modo poder-se-ia dizer que a situação sob exame representaria um concurso real de normas ou, mais especificamente, um concurso material: duas condutas delituosas causam dois resultados delituosos.

Abstraindo-se das questões conceituais envolvendo aspectos do direito penal, a Lei nº 9.430/96, ao instituir a multa isolada sobre irregularidades no recolhimento do tributo devido a título de estimativas, não estabeleceu qualquer limitação quanto à imputação dessa penalidade juntamente com a multa exigida em conjunto com o tributo.

Sob essa ótica, a Fiscalização simplesmente aplicou a norma ao caso concreto, no exercício do poder-dever legal, motivo pelo qual votaria por manter a imputação da multa isolada em sua integralidade.

Entretanto, ressaltando o entendimento supra exposto, é meu dever funcional nesta Corte seguir o entendimento consolidado nas Súmulas do CARF. Nessas condições, foi editada a Súmula CARF nº 101 que consolidou o posicionamento do Órgão em sentido diverso ao por mim esposado:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

As discussões que culminaram da referida Súmula deixaram claro que não resta dúvida quanto à aplicação apenas a fatos geradores anteriores à mudança legislativa trazida pela MP 351, de 22/01/2007; convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007

Sendo assim voto por cancelar a exigência da multa isolada para os fatos geradores ocorridos até dezembro/2006, inclusive, no montante abrangido pela concomitância.

² Idem, Idem do digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

A base de cálculo da multa proporcional para o ano-calendário de 2006 foi reduzida a R\$ 229.691,96. A base de cálculo da multa isolada foi R\$ 363.805,88. Nesse caso, caberia a incidência da multa isolada sobre o excedente (R\$ 363.805,88 – R\$ 229.691,96 = R\$ 134.113,92).

Mantem-se a multa isolada no valor de R\$ 67.056,96.

Em relação ao ano-calendário de 2007, cancelada a exigência da contribuição – e portanto da multa proporcional - não há que se falar em concomitância e a multa isolada deve ser mantida na integralidade.

Em resumo do exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos:

- De acordo com os cálculos explanados na peça recursal, que reputo como corretos, reduzir a base tributável no ano-calendário de 2006 para R\$ 229.691,96 e cancelar a exigência referente ao ano-calendário de 2007; e:

- Reduzir a multa isolada aplicada no ano-calendário de 2006 a R\$ 134.113,92.

Leonardo de Andrade Couto - Relator