



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

**Processo n°** 16682.722977/2015-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.763 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2017  
**Matéria** CUSTOS/ DESPESAS NÃO COMPROVADOS  
**Recorrente** L.I.R. COMÉRCIO VAREJISTA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

**Ano-calendário: 2010**

Ementa: CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUÇÃO.

Os custos e despesas operacionais são dedutíveis na apuração do resultado da pessoa jurídica desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**Ano-calendário: 2010**

CSLL. AUTUAÇÃO REFLEXA.

Por se tratar de lançamento tido como reflexo, aplica-se a ele o resultado do julgamento em relação à autuação tida como principal.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Ano-calendário: 2010**

INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

A partir das alterações no art. 44, da Lei nº 9.430/96, trazidas pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, em função de expressa previsão legal deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao imposto de renda a título de estimativa, seja qual for o resultado apurado no ajuste final do período de apuração e independentemente da imputação da multa de ofício exigida em conjunto com o tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso voluntário: i) por unanimidade de votos quanto ao mérito da exigência; e: ii) por voto de qualidade em relação à multa isolada. Vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei que votaram por cancelar essa penalidade.

(assinado digitalmente)  
Leonardo de Andrade Couto - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Trata-se de autos de infração em face da pessoa jurídica L.I.R. COMERCIO VAREJISTA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (que no período sob fiscalização possuía a razão social de Ricardo Eletro Divinópolis LTDA.), doravante denominada **LIR**, referentes ao ano de 2010, para a exigência de IRPJ e CSLL, além de multas isoladas, no valor total de R\$ 4.511.160,77 (quatro milhões quinhentos e onze mil cento e sessenta reais e setenta e sete centavos).

### DO PROCEDIMENTO FISCAL

No Termo de Verificação Fiscal, de fls. 1071/1087, a autoridade fiscal elaborou pequena introdução, na qual destaca que a auditoria iria verificar a comprovação da dedutibilidade de “outras despesas operacionais” informadas na linha 32 da Ficha 5A da DIPJ 2011.

Informa a fiscalização que apesar de sucessiva e reiteradamente intimado durante um período de aproximadamente 9 meses (dezesesseis Termos de Intimação), o contribuinte não logrou apresentar parte dos documentos comprobatórios das despesas (selecionadas por amostragem) lançadas em sua escrita contábil.

Assim, ante a ausência de comprovação documental dos lançamentos contábeis selecionados, a fiscalização glosou diversas despesas procedendo à recomposição dos balancetes de suspensão/redução elaborados pela empresa fiscalizada, resultando nos quadros demonstrativos onde se apurou os novos valores que seriam devidos a título de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, conforme relatado a seguir:

*Portanto, foi efetuado o lançamento das multas isoladas, calculadas sobre as diferenças de IRPJ e CSLL apuradas neste procedimento, mensalmente, no período de 01/2010 a 12/2010, não declaradas em DCTF, códigos de recolhimento 2362 e 2484, respectivamente, conforme discriminado nos Anexos 2 e 3 a este Termo de Verificação Fiscal, intitulados “Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada sobre o IRPJ Mensal por Estimativa” e “Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada sobre a CSLL Mensal por Estimativa”.*

Com base nos novos valores que seriam devidos a título de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, o agente fiscal apurou as respectivas multas isoladas, no percentual de 50% sobre as estimativas não recolhidas, com fulcro no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Informa a fiscalização que foi efetuada a compensação dos prejuízos fiscais e bases de cálculos negativas acumuladas em exercícios anteriores, limitados a 30% (trinta por cento) das bases ajustadas, conforme determina a legislação de regência.

### DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte foi cientificada pessoalmente dos autos de infração em 17/12/2015 (fl. 1134) apresentando em 18/01/2016 duas impugnações, de

idêntico teor, segundo arrazoado e documentos correlatos de fls.1153/1181 (IRPJ) e 1184/1213 (CSLL). A seguir sumariados.

Assevera que, do seu incessante trabalho, teria apresentado a documentação apta a comprovar o efetivo pagamento das despesas utilizadas na dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, mas, o Fisco Federal teria rejeitado-a.

A seguir, deduz, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa.

Em relação às Despesas com Cartões e Convênios a fiscalização simplesmente teria desconsiderado a documentação apresentada por conta da ausência de qualquer documento fiscal comprovando-a. Entretanto, segundo a defesa não haveria nenhum documento fiscal emitido, ou em seu poder, para comprovar o pagamento das aludidas despesas.

Aduz que a planilha elaborada para demonstrar o montante das despesas que tivera no ano de 2010 com as comissões de administração das credenciadoras pelas vendas por meio de cartão de crédito fora solenemente ignorada.

Por meio da DIRF, o Fisco Federal conseguiria observar até mesmo os valores da comissão de administração descontadas da Impugnante que foram repassados pelas credenciadas para as emissoras a título de tarifa de intercâmbio. Apresentou a DIRF fornecida pela Redecard.

Ao final, pugna pelo restabelecimento das deduções das despesas operacionais de taxas de administração decorrentes das vendas realizadas por meio de cartão de crédito.

Em relação ao ICMS e ICMS-ST a Impugnante apresentou documentos que, segundo ela, comprovariam parcelamentos do referido tributo realizados no ano de 2010 e que teriam sido deduzidos na base de cálculo.

Defende que a suspensão da exigibilidade dos débitos tributários por conta do parcelamento prevista no inciso VI do artigo 151 do CTN, encontra-se fora dos incisos expressamente excluídos da regra de dedutibilidade, assim, os débitos parcelados poderiam ser contabilizados como despesas e utilizados para deduzir a base de cálculo de acordo com o regime de competência, ou seja, na data em que o parcelamento foi oficializado.

Em relação às outras despesas junta documentos que comprovariam despesas dedutíveis em valores próximos a R\$ 862.819,36, o que implicaria no seu restabelecimento.

Defende a impossibilidade da cobrança concomitante entre a multa de ofício e a multa isolada, pois, se a base de cálculo seria o espelho do fato gerador e as multas possuem a mesma base de cálculo, certo se torna que estaríamos diante de um suposto único fato gerador — dedução indevida de despesas — e que este fato gerador estaria sendo duplamente penalizado. Cita precedentes do CARF.

Alega que o Fisco não pode efetuar de ofício a compensação de bases negativas acumuladas, pois, tal utilização é uma faculdade dos contribuintes, assim, como a Impugnante não tem interesse em utilizar as bases negativas

---

acumuladas antes do ano de 2010 para fins de compensação neste auto de infração, deverá o tributo encontrado, caso o lançamento persista, ser alvo de retificação.

Protesta pela realização de diligência junto às operadoras de cartão de crédito, com o intuito de demonstrar o valor das vendas realizadas e o valor descontado (valores pagos a título de comissão).

Pede o provimento integral da impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília prolatou o Acórdão 03-71.921 acolhendo parcialmente a impugnação. Admitiu como hábeis e idôneos os documentos de comprovação de diversas despesas no valor de R\$ 862.819,36.

Devidamente cientificada, a interessada apresenta recurso voluntário a este colegiado ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

Embora tenham sido apresentados dois recursos voluntários, um para IRPJ e outro para CSLL, ambos tem o mesmo teor motivo pelo qual serão tratados como peça única neste voto.

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

No que se refere às despesas glosadas, excluindo-se aquelas que foram acatadas pela decisão de primeira instância, a recorrente manifestou-se especificamente em relação às comissões pagas aos estabelecimentos credenciadores de cartões de crédito e também às despesas com ICMS.

Quanto aos cartões de crédito, em atendimento às diversas intimações feitas durante o procedimento fiscal foram apresentadas exclusivamente planilhas onde constavam o que seria o valor recebido dos credenciadores e o percentual da comissão a ser paga.

Ora, planilhas não são elementos de prova. Na maior parte das vezes representam instrumentos auxiliares para resumo e visualização de informações extraídas de documentos ou outra fonte de dados. De qualquer forma, não são hábeis e idôneas para atestar a veracidade do conteúdo sem o suporte do documento que lhes deu origem.

Por mais que se reconheça o esforço laborativo da recorrente na confecção das planilhas, é incompreensível que valores significativos deduzidos como despesas não tenham qualquer suporte probatório.

Não se exige aqui como prova exclusivamente um documento fiscal. Bastaria um documento emitido pelas beneficiárias das comissões atestando o recebimento ou ao menos registrando o cálculo da comissão. Afinal, cabe perguntar: de que forma a recorrente foi cientificada do valor que receberia e do quanto seria retido, até para que pudesse atestar a correção dessa apuração?

Sem suporte probatório que entendo não suprido pela planilha, a despesa não pode ser deduzida.

Em sede de impugnação o sujeito passivo apresenta o que seria a DIRF de uma das credenciadoras (Redecard). Não vejo legitimidade no documento em questão. Em primeiro lugar, trata-se da cópia de uma mensagem de e-mail, não havendo comprovação de que se refere a uma DIRF formalmente apresentada. Em segundo lugar, mesmo que as informações ali contidas fossem tidas como idôneas, parece-me que referem-se a valores recebidos pela recorrente e não pagos por ela, como seriam as comissões em questão.

Com relação à solicitação de diligência, o sujeito passivo tenta transferir ao julgador um ônus que lhe pertence qual seja, ter em mãos os documentos que lastrearam a escrituração. Não há como deferir o pleito.

Nega-se provimento ao recurso nessa parte.

No que tange aos valores de ICMS a recorrente traz cópia de dois contratos de parcelamento de débitos desse tributo formalizados com a Secretaria de Fazenda do Espírito Santo e cópia de uma tela do SICAF representativo de um pagamento efetuado à Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais, também referente a um contrato de parcelamento

Os contratos firmados não são hábeis a justificar os lançamentos a título de dedução do ICMS. Tudo indica que representam dívidas já existentes desse tributo, ou seja, valores devidos referentes a períodos anteriores e, portanto, pelo regime de competência já deduzidos na escrituração.

Nesse ponto, a peça de defesa inverte conceitos ao afirmar que pelo regime de competência a dedução do tributo deveria ocorrer quando da formalização do parcelamento e não quando deveria ter sido pago. É justamente o contrário. O regime de competência determina a apropriação do valor correspondente quando o tributo é devido.

Assim, caberia ao menos a demonstração de que os valores abrangidos pelo parcelamento não foram anteriormente deduzidos. Mas não apenas isso. Deveria haver o indicativo de quais valores pagos corresponderiam a cada contrato. De qualquer forma, o que se mostra inaceitável é o procedimento adotado de dedução integral do valor parcelado.

Em relação à dedução de saldo de prejuízos e de base negativa da CSLL, o pleito do sujeito passivo não tem qualquer fundamento. O que se mostra uma opção do sujeito passivo é obrigação da autoridade lançadora quando do lançamento. Se a Fiscalização constata a existência de prejuízos e base negativa de CSLL compensáveis e não os utiliza, dentro dos limites legais, para reduzir o valor tributável apurado estaria promovendo o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

Além do mais, não deixa de ser estranho a interessada pleitear que o valor da autuação deveria ser superior ao formalizado.

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 MP nº MP 351, de 22/01/2007; convertida na 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.<sup>1</sup>

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.

Pois bem. Doutrinariamente, existe crime progressivo quando o sujeito, para alcançar um resultado normativo (ofensa ou perigo de dano a um bem jurídico),

---

<sup>1</sup> 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.

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*.<sup>2</sup> (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 voto por manter a imputação da multa isolada em sua integralidade.

Importa ressaltar que a Súmula CARF nº 101 NÃO SE APLICA A FATOS GERADORES POSTERIORES À MP Nº 351/2007, eis que todas as decisões que serviram de base à edição da Súmula não levaram em consideração a mudança legislativa.

Em resumo do meu posicionamento, voto por negar provimento integralmente ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente )  
Leonardo de Andrade Couto - Relator

---

<sup>2</sup> Idem, Idem

