



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

Processo nº 19740.720138/2009-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-000.810 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2013
Matéria CSLL - PROVISÕES INDEDUTÍVEIS
Recorrente BRASILVEICULOS COMPANHIA DE SEGUROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005, 2006

IRPJ E CSLL. BASES DE CÁLCULO. AJUSTES. DISTINÇÃO.

Não há identidade entre os ajustes ao lucro líquido previstos na legislação do IRPJ e da CSLL para fins da determinação das bases de cálculo desses tributos. A identidade estabelecida pelo art. 57 da Lei nº 8.981/95 refere-se à forma de apuração do IRPJ e da CSLL eleita pelo sujeito passivo, que pode ser com base no lucro líquido trimestral, com base no lucro líquido anual ou com base no lucro presumido.

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. INDEDUTIBILIDADE.

Devem ser adicionados ao lucro líquido do período, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição social, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida liminar em mandado de segurança.

FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

A multa isolada por falta de recolhimento da CSLL incidente sobre as bases de cálculo mensais estimadas, por força do princípio da consunção, não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de ofício pela falta de pagamento da contribuição devida ao final do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para exonerar a multa isolada, por concomitância. Ausente justificadamente o Conselheiro João Carlos de Lima Junior, sendo substituído pela Conselheira suplente Cristiane Silva Costa.

(documento assinado digitalmente)
Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente

(documento assinado digitalmente)
Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, André Almeida Blanco (Suplente Convocado) e Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 12-27.175, exarado pela 4ª Turma da DRJ1 no Rio de Janeiro – RJ.

Por bem descrever os fatos litigiosos de que cuida o presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 2576 e ss.):

Versa o presente processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco do auto de infração de CSLL (fls. 2.309/2.321), no valor de R\$ 3.117 862,11, acrescido da multa de ofício de 75%, acrescida dos juros e mora e, também, da multa exigida isoladamente em razão do não recolhimento das estimativas (50%) no valor de R\$ 1.563.786,37.

O entendimento fiscal encontra seu respaldo no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.296/2.308), cujo teor abaixo se transcreve:

- a) A alíquota dos períodos examinados é de 9%;*
- b) Os ajustes ao lucro líquido para a apuração da CSLL seguem a mesma orientação dos previstos na apuração do Lucro Real;*
- c) Significa dizer que a apuração da base de cálculo da CSLL segue lógica semelhante aquela do IR, tanto no que diz respeito ao regime e à periodicidade da apuração, como também no que diz respeito aos princípios de dedutibilidade de despesas e provisões, sendo as exceções previstas na legislação específica para cada tributo;*
- d) O presente procedimento fiscal teve por objetivo verificar valores que, embora adicionados na apuração do lucro real, não foram adicionados nas bases de cálculo da CSLL relativa aos anos-calendário de 2005 e 2006;*
- e) Para tanto, a empresa foi intimada a apresentar os livros e documentos relativos ao período objeto de fiscalização, onde, em sua resposta, trouxe o fato de que não havia previsão legal para a adição à base de cálculo da CSLL dos*

valores de COFINS com exigibilidade suspensa; das multas indevidáveis e das gratificações pagas aos administradores;

f) Os lançamentos contábeis, relativos a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, caracterizam-se como provisões, por não refletirem obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas à exigência futura, mas sim, um provisionamento contra eventuais riscos de a ação impetrada ter resultado desfavorável, precavendo-se a empresa contra os conseqüentes impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio. Impõe-se, portanto, a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL;

g) No que respeita às multas examinadas e às gratificações pagas a administradores, a obrigatoriedade da adição decorre da própria natureza destas despesas, por não atenderem aos requisitos de dedutibilidade na forma do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995;

h) A não adição destes valores tem como conseqüência a redução da CSLL, inclusive nas estimativas calculadas mensalmente, com base em balancete de suspensão/redução;

i) No caso das estimativas de CSLL não recolhidas deve ser aplicada a multa isolada de 50%, conforme o disposto na Lei 11.488/2007;

Devidamente científicada em 07/07/2009, a interessada, em 05/08/2009, apresentou impugnação (fls. 2.323/2.343), instruída com a documentação de fls. 2.344/2.572, alegando, em síntese, o que se segue:

a) Efetuou a dedução para o cálculo da CSLL das provisões contábeis relativas à COFINS, uma vez que tal tributo, até então, encontrava-se com sua exigibilidade suspensa, em função de liminar obtida em sede de mandado de segurança - Processo 99.0014040-0 - 7ª Vara Federal da Seção Judiciária - RJ (artigo 151, inciso IV do CTN);

b) Com efeito, para a apuração do IRPJ, deve ser considerado que seu fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza, conforme preceitua o artigo 43 do CTN;

c) Nesse sentido, vale dizer que a base de cálculo do IRPJ deve ser determinada com base no lucro real, que corresponde ao resultado do período-base, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda;

d) Por seu turno, a CSLL é uma contribuição cobrada sobre o lucro das pessoas jurídicas com a finalidade de financiamento da seguridade social. Nesse particular, a apuração do tributo deve considerar o lucro contábil;

- e) A distinção é fundamental, tendo em vista que o artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 dispõe que os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência, sendo certo que o parágrafo primeiro excetua a aplicação do "caput" aos tributos e contribuições, cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do artigo 151 do CTN;*
- f) A rigor, acolhendo-se o entendimento manifestado pela fiscalização, estar-se-ia criando um novo LALUR para a CSLL, sem qualquer previsão legal;*
- g) Enumera inúmeros princípios contábeis concernentes ao caso, tais como o Princípio da Competência, da Continuidade, da Oportunidade e da Prudência;*
- h) Afirma que a exigência fiscal decorre da aplicação do disposto tanto na IN SRF nº 390/2004, em especial no artigo 3º, onde consta que à CSLL devem ser aplicadas as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidos para o IRPJ quanto na IN SRF nº 93/1997 (mesmo teor da primeira IN citada);*
- i) Tais artigos das IN citadas infringem o Princípio Constitucional da Reserva Legal previsto no artigo 150, inciso I da Constituição Federal;*
- j) Esclarece também que os artigos 56 e 57 da IN SRF nº 390/2004 tentam inovar, ao estabelecer restrições às deduções de multas por infrações fiscais, bem como aquelas de natureza não tributária;*
- k) Afirma que não houve insuficiência de recolhimento da CSLL, tendo em vista que as deduções efetuadas, em sua maioria, decorreram de provisões relativas à COFINS que, por sua vez, encontra-se com sua exigibilidade suspensa, por força de decisão liminar obtida em sede de mandado de segurança;*
- l) Por seu turno, as deduções efetuadas a título de gratificação a administradores e multas têm amparo legal, conforme já demonstrado na impugnação;*
- m) Neste sentido, vale dizer que a própria IN SRF nº 93/1997 autoriza a dedução das retiradas por administradores, conforme se depreende do artigo 31;*
- n) Ora, considerando que o auto de infração deve conter, com clareza e precisão, a indicação objetiva da infração cometida, com a exata correspondência dos dispositivos de lei desatendidos, o que não ocorreu, houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, razão pela qual deve ser declarada a nulidade da presente peça fiscal, eis que ocorreria vício formal injustificável;*

o) Por conseguinte, sendo improcedente o auto de infração para a exigência de CSLL, também se torna inadmissível a aplicação da multa de ofício isolada, em face da suposta falta de recolhimento das estimativas de CSLL;

p) Além disso, ainda que se admita procedente a lavratura do auto de infração, apenas por amor ao debate, não se pode chegar a outra conclusão senão pela improcedência da multa de ofício isolada.

Apreciadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar a exigência da CSLL sobre despesas desnecessárias, haja vista falta de previsão legal para tanto, bem como para afastar a correspondente parcela da multa isolada.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob as seguintes alegações, em síntese (fl. 2649 e ss.):

a) os valores relativos a tributos com exigibilidade suspensa por força de decisão judicial devem ser contabilizados como despesas incorridas, e não como provisão, conforme julgados das 1^a e 3^a Turmas, ambas da 1^a Câmara da 1^a Seção do CARF;

b) é ilegal a Instrução Normativa SRF nº 390/2004, haja vista que o art. 41 da Lei nº 8.981/95, que determina a adição dos tributos cuja exigibilidade encontra-se suspensa somente se aplica à apuração do lucro real, não se estendendo à base de cálculo da contribuição;

c) ao contrário do afirmado pela fiscalização, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não são idênticas;

d) é nulo o auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, pois a autoridade fiscal deixou de indicar com precisão as normas legais supostamente infringidas pela contribuinte;

e) ainda que se admita a legalidade da exigência da CSLL, é incabível a exigência da multa isolada já que a contribuinte não praticou nenhuma das condutas previstas no art. 44, *caput*, e § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Da Alegada Nulidade do Lançamento

Afirma a recorrente que a imprecisão na indicação, no auto de infração, das normais legais supostamente infringidas implica cerceamento de seu direito de defesa e, por conseguinte, a nulidade do lançamento.

Não está correta, todavia, a tese da defesa. Conforme jurisprudência administrativa pacífica, a imprecisão quanto à indicação das normas infringidas não implica a nulidade do auto de infração, desde que os fatos tenham sido ali claramente descritos.

No caso sob exame a autoridade tributária, além de expressamente apontar tanto no auto de infração quanto no termo de verificação fiscal, dentre outras normas, o art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 e o art. 13 da Lei nº 9.249/95, fez constar no TVF o seu entendimento sobre os fatos, conforme a seguir transcritos (fl. 2305 e ss.):

3. Do Lançamento

Esta Fiscalização entende que os lançamento contábeis relativos a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracterizam-se como provisões, por não refletirem obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas a exigência certa e futura, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de a ação impetrada ter resultado desfavorável, precavendo-se a empresa contra os conseqüentes impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio. Impõe-se, portanto, a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL por força do art. 2º, parágrafo 1º, letra “c”, da Lei nº 7.689/88, na redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, e art. 13, I, da Lei nº 9.249, de 1995.

Em assim sendo, demonstrado que o auditor descreveu claramente a infração que, em seu entendimento, teria cometido a contribuinte, não há que se falar em nulidade do lançamento.

3) Da Distinção entre as Bases de Cálculo do IRPJ e da CSLL

Contesta a interessada a incidência da CSLL sobre a Cofins, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa, sob o argumento de que não há identidade entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Argumenta que o abaixo transcritos art. 41, § 1º, da Lei nº 8.981/95 aplica-se somente à determinação do lucro real.

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

(...)

Pois bem, está correta a tese defendida pela defesa segundo a qual não são idênticas as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. De fato, deve-se notar que o art. 57 da mesma Lei nº 8.981/95, ao estabelecer que “[a]plicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto

de renda das pessoas jurídicas” imediatamente ressalva que serão “*mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei*”.

A identidade estabelecida pelo art. 57 da Lei nº 8.981/95 não se refere aos ajustes ao lucro líquido previstos nas legislações desses tributos, e sim à forma de apuração do IRPJ e da CSLL eleita pelo sujeito passivo. Em assim sendo, adotada a apuração de lucro real trimestral para o IRPJ, a base de cálculo da CSLL também deverá ser determinada trimestralmente, com base no lucro líquido ajustado. *Mutatis mutandis*, o mesmo se diga quando a forma de apuração do IRPJ eleita pelo contribuinte for o lucro real anual ou o lucro presumido.

No entanto, como visto no item anterior deste voto, a autuação encontra-se lastreada no art. 2º, § 1º, “c”, da Lei nº 7.689/88, bem como no art. 13, I, da Lei nº 9.249/95, que assim estabelecem:

Lei nº 7.689/88:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

(...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

(...)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

(...)

Lei nº 9.249/95

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

I - de qualquer provisão, exceto as constituidas para o pagamento de férias de empregados e do décimo-terceiro salário, a de que trata o 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguros e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a aplicável;

(...)

Isso posto, ao contrário do alegado pela recorrente, a autuação não se deu em virtude de suposta identidade entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, mas sim porque a autoridade fiscal entendeu que é de provisão a natureza do registro contábil relativo aos valores

de tributos não pagos, cuja exigibilidade esteja suspensa por medida liminar em mandado de segurança.

Nesse sentido, também não há que se falar em nulidade do lançamento por suposta ilegalidade do art. 50 da Instrução Normativa nº 390/2004. Isso porque a validade formal do lançamento independe da citada norma regulamentar, pois pode se sustentar, apenas, nas normas legais acima referidas.

4) Das Adições à Base de Cálculo da CSLL – Provisões Indedutíveis

Superado o argumento de defesa examinado no item anterior, resta agora determinar se devem ou não ser conceituados como provisões os valores contabilizados pela ora recorrente nos anos de 2005 e 2006 a título de Cofins, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de medida liminar em mandado de segurança.

Segundo a fiscalização referidos valores caracterizam-se como provisões, daí porque a contribuinte deveria tê-los adicionado lucro líquido, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, conforme estabelecem os já transcritos art. 2º, § 1º, “c”, item 3, da Lei nº 7.689/88 e art. 13, I, da Lei nº 9.249/95.

Por sua vez afirma a interessada que os valores relativos a tributos com exigibilidade suspensa por força de decisão judicial devem ser contabilizados como despesas incorridas, e não como provisão.

Sobre o conceito de provisão o Pronunciamento Ibracon NPC nº 22, aprovado pela Deliberação CVM nº 489/2005, assim estabelece:

DEFINIÇÕES

6. Os termos a seguir são utilizados nesta NPC com os seguintes significados:

(...)

ii. Uma provisão é um passivo de prazo ou valor incertos.

(...)

vi. Uma obrigação legal é aquela que deriva de um contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos), de uma lei ou de outro instrumento fundamentado em lei.

(...)

Provisões

10. Uma provisão deve ser reconhecida quando:

a. uma entidade tem uma obrigação legal ou não formalizada presente como consequência de um evento passado;

b. é provável que recursos sejam exigidos para liquidar a obrigação; e

c. o montante da obrigação possa ser estimado com suficiente segurança.

De ver que, no caso sob exame, além da incerteza quanto ao prazo ou valor da obrigação de pagar a Cofins cuja exigibilidade estava suspensa, encontram-se também presentes as três condições antes referidas, necessárias e suficientes ao surgimento do dever de constituição da provisão para pagamento da Cofins, a saber:

- a) a contribuinte tinha a obrigação de pagar a Cofins em razão da ocorrência do respectivo fato gerador legalmente previsto;
- b) havia probabilidade de a contribuinte vir a precisar de recursos para liquidar a obrigação quando fosse pronunciada a decisão judicial definitiva;
- c) o montante da obrigação poderia ter sido, e foi, estimado pela contribuinte, tanto assim que deduziu o valor da Cofins na apuração do lucro líquido dos anos de 2005 e 2006.

Por fim, importante ressaltar que, em relação aos julgados das 1^a e 3^a Turmas, ambas da 1^a Câmara da 1^a Seção do CARF, apontados pela defesa a fim de sustentar sua argumentação, é de se dizer que ao menos a 1^a Turma passou a adotar posição contrária, conforme se observa na abaixo transcrita ementa ao acórdão 1101-00813 (sessão de 03/10/2012):

CSLL. PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. Devem ser adicionados ao lucro líquido do período, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição social, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais. JUROS APLICADOS SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. São também indedutíveis os acréscimos de juros feitos às provisões contábeis de tributos com exigibilidade suspensa.

Ademais, ao apreciar a mesma questão de direito em sessão realizada no dia 04/07/2012, no âmbito do processo nº 19740.720170/2009-15, esta 1^a Turma da 2^a Câmara, por unanimidade de votos, decidiu que os tributos com exigibilidade suspensa por medida judicial devem ser contabilizados como provisão e, assim, adicionados à base de cálculo da CSLL.

Não é outro também o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, por meio do Acórdão nº 9101-00.592, exarado na sessão de 18 de maio de 2010, pacificou a questão, também por unanimidade de votos, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Exercício: 1998, 1999, 2000

Ementa: CSLL. PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. 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 do IRPJ e 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.

5) Da Multa Isolada

Relativamente à falta de adição da Cofins suspensa à base de cálculo da CSLL, a decisão recorrida manteve tanto a incidência da multa aplicada isoladamente sobre a falta de recolhimento da contribuição social apurada por estimativas mensais, como a incidência da multa de ofício aplicada sobre a CSLL devida ao final dos anos-calendários de 2005 e 2006.

Em suas razões, a recorrente limita-se a afirmar não haver praticado nenhuma das condutas previstas no art. 44, *caput*, e § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

No entanto, ao deixar de adicionar à base de cálculo da CSLL o valor da Cofins cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de medida judicial, a contribuinte incorreu em falta ou insuficiência do pagamento da contribuição social, seja a calculada por estimativa, seja a apurada ao final do período. Em assim sendo, ao contrário do afirmado pela defesa, houve a prática de conduta expressamente prevista no art. 44, *caput*, e § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Ocorre que, conforme entendimento já pacificado nesta Turma, a exigência da multa isolada deve ser afastada em observância ao princípio da consunção.

Segundo Damásio de Jesus (*in* Direito Penal, vol. 1), incide o princípio da consunção ou absorção, entre outras hipóteses, quando a prática de um determinado ato infracional constitui-se em meio necessário ou normal à prática de um segundo ato infracional. Assim, na hipótese de cometimento das duas infrações, a aplicação da norma que tipifica o primeiro ilícito é excluída, subsistindo apenas a aplicação da norma que tipifica o segundo.

Esse é exatamente o caso dos autos. A falta de pagamento das estimativas mensais da CSLL constitui infração ao art. 2º da Lei nº 9.430/96, conduta essa punível com multa isolada estabelecida no art. 44, § 1º, IV, da mesma Lei nº 9.430/96 em sua redação original.

Todavia, referida conduta constitui-se em meio normal à prática da infração relativa à falta de pagamento da CSLL devida ao final do ano-calendário, conforme estabelecido no art. 6º, § 1º, I, da Lei nº 9.430/96, infração essa punível com a multa de ofício proporcional a que se refere o art. 44, *caput*, da Lei nº 9.430/96 em sua redação original.

Tendo em vista que a contribuinte cometeu as duas infrações, e em atenção ao princípio da consunção, a aplicação da norma “meio” é afastada, subsistindo apenas aplicação da norma “fim”, razão pela qual deve-se eximir a contribuinte da exigência da multa isolada.

6) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a exigência da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

CÓPIA