



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10835.003670/2004-51
Recurso n° 15.463 Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.536 – 1ª Turma**
Sessão de 22 de novembro de 2012
Matéria MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SINDICATO RURAL DE ADAMANTINA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É necessária a qualificação e individualização da conduta nos tipos dos artigos 71, 72, e 73 da Lei 4.502/64. A tipificação e individualização deve se reportar aos fatos ocorridos no respectivo período de apuração do tributo cujo lançamento se acompanhou da imputação de multa qualificada. O motivo para a suspensão da imunidade/isenção e para o arbitramento não configura de *per se*, na caracterização de evidente intuito de fraude, autorizador da penalidade exacerbada. Havendo dúvida quanto à aplicação da penalidade mais gravosa, impõe-se a aplicação da norma positivada no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente substituto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias - Relatora.

EDITADO EM: 16/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 105-16.632 de 12/09/2007, proferido pela 5ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes.

O auto de infração (fls. 414/416 e 428/434) exige pagamento de IRPJ e CSLL em função de suspensão da isenção das receitas e rendimentos do contribuinte, realizada através do Ato Declaratório de Suspensão a fl. 334 e Despacho Decisório de fl. 333.

Tal suspensão foi motivada pela ocorrência de irregularidades incompatíveis com esse benefício fiscal:

- (i) manutenção de livros obrigatórios sem atender as formalidades legais;
- (ii) aquisição de bens e manutenção de depósitos em caderneta de poupança à margem da contabilidade;
- (iii) auxílio na prática de ato que constitui infração à legislação tributária;
- (iv) distribuição irregular do patrimônio, e;
- (v) exercício de atividade econômica (locação de imóveis) estranha aos seus objetivos estatutários e incompatível com a qualidade de beneficiária de isenção tributária.

Em virtude da perda do benefício da isenção, a Administração Fiscal procedeu ao arbitramento dos lucros, receitas operacionais e rendimentos de aplicações financeiras, bem como estipulou a aplicação de multa no percentual de 150% referente ao IRPJ. No tocante à CSLL, foram tributadas as receitas operacionais e não operacionais, além da multa no percentual de 150%.

Por não concordar com a autuação sofrida, o contribuinte impugnou os autos, às fls. 466/482 e 527/548, tratando, respectivamente, de IRPJ e CSLL.

Em sua decisão, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou o lançamento realizado procedente e manteve a suspensão da isenção (fls. 584/610).

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 626/666) onde alegou a nulidade do ato declaratório de suspensão da isenção, a decadência de parte do período questionado, a possibilidade de utilização de seus documentos contábeis, além de ter defendido ser descabida a multa qualificada.

Sobreveio sentença do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo Contribuinte e cancelou parte da exigência fiscal consubstanciada nos autos de infração, em decisão que restou assim ementada:

SINDICATO PATRONAL - ART. 14 DO CTN – INAPLICABILIDADE – A imunidade a Impostos é benefício garantido apenas aos Sindicatos de Trabalhadores, não fazendo a ele jus os Sindicatos de Produtores, que fazem jus à isenção do art. 14 da Lei 9.532/97, não se lhes aplicando as disposições do art. 14 do CTN.

IMPOSTO DE RENDA - ENTIDADE ISENTA - SUSPENSÃO DA ISENÇÃO - PRAZO DECADENCIAL - CONTAGEM - CTN, ART. 173 - A contagem do prazo decadencial para constituição de créditos tributários devidos por entidade isenta, por conta de suspensão do benefício de isenção, mesmo em relação aos tributos sujeitos por homologação, dá-se na forma do art. 173, I, do CTN, dada a inaplicabilidade do § 4º do art. 150 do CTN, na medida em que, antes de suspenso o benefício, a contribuinte não realizava qualquer apuração, isto é, não realizava qualquer atividade sujeita à homologação fazendária.

CONTRIBUIÇÕES - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN – PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do CTN, conforme antiga e pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO - PERÍODO BASE ATINGIDO - Nos termos do art. 13 da Lei 9.532/97, a suspensão de isenção ou de imunidade atinge todo o ano-calendário em que se constatar a irregularidade.

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. ART. 12 DA LEI 9.532/97. Cabível a suspensão do benefício, quando comprovado o descumprimento dos requisitos legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - QUALIFICAÇÃO E INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA NOS TIPOS DOS ARTS. 71, 72 e 73 DA LEI 4.502/64 - NECESSIDADE - ART. 112 DO CTN. APLICAÇÃO - É improcedente o lançamento de multa de ofício qualificada quando não restar provado o evidente intuito de fraude pelo contribuinte ou quando não qualificada e individualizada sua conduta em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. A tributação com base em omissão de receita não implica, de per se, na configuração do evidente intuito de fraude autorizador da aplicação da penalidade exasperada, que não se presume. Ademais, havendo dúvida quanto à autoria do fato e, ainda, quanto às suas circunstâncias materiais, impõe-se a aplicação do princípio in dubio contra fiscum, positivado no art. 112 do CTN. Recurso parcialmente provido.

Irresignada com tal decisão, a Fazenda Pública interpôs Recurso Especial (fls. 700/706) para reformar o acórdão recorrido a fim de alterar o percentual da multa aplicada para 150%.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda (fls. 774/775), aceito por ter comprovado contrariedade legislativa, o contribuinte apresentou

contrarrazões (fls. 790/803) e, além disso, seu próprio Recurso Especial (fls. 807/818) alegando divergência jurisprudencial em relação ao período em que deveria ser declarada a suspensão da imunidade/isenção.

Realizado Exame de Admissibilidade (fls. 909/912), não foi dado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, em virtude deste ter realizado uma leitura equivocada do fundamento legal utilizado pelo Acórdão Paradigma, que não se aplica aos fatos tratados na decisão contida no acórdão recorrido. Às folhas 911/912 verifica-se que em reexame de admissibilidade do Recurso Especial foi mantido o despacho do Presidente da Câmara, que negou seguimento ao Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte, o qual foi cientificado em 3 de maio de 2011 (fls. 955).

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias

O Recurso da Fazenda Nacional atende aos pressupostos para sua admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento, mormente porque interposto contra decisão não unânime proferida em setembro de 2007, portanto antes da entrada em vigor do novo Regimento.

A Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, requer a manutenção da multa qualificada em 150%, tanto do IRPJ quanto da CSLL, em razão de considerar o conjunto probatório trazido aos autos suficiente para a caracterização do dolo da conduta do contribuinte autuado, notadamente o Termo de Constatação e Notificação Fiscal de fls. 208/219, os documentos de fls. 266/281, o Parecer DRF/PPE/Saort nº 15 de fls. 308/332, bem como o Termo de Verificação Fiscal de fls. 397/398.

Antes de analisar as situações fáticas do caso, cumpre verificar a natureza da sanção tributária, em especial da multa qualificada.

O vocábulo sanção é adotado pelo direito positivo brasileiro tanto para indicar a aprovação de uma lei, quanto para indicar uma coerção.

A sanção, enquanto meio coercitivo, é o dever preestabelecido por uma regra jurídica que o Estado utiliza como instrumento jurídico para impedir ou desestimular diretamente um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe¹. Assim, a sanção corresponde à consequência jurídica pela desobediência a determinada norma jurídica, sendo elemento a ela inerente. A desobediência de um dever imposto por uma norma jurídica corresponde ao denominado ilícito, o qual é a razão da imposição da sanção, consequência jurídica.

Na norma sancionadora, verifica-se no antecedente um fato jurídico correspondente a determinado evento ilícito vertido em linguagem competente. No consequente, está a própria sanção com as indicações precisas dos sujeitos do vínculo (*in casu*, o contribuinte e a fazenda) e a forma de calcular-se o montante da penalidade aplicável.

¹ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, Carnaval Tributário, São Paulo: Saraiva, 1989, p556.

Desta feita, a sanção é uma consequência jurídica que pode ser tanto de natureza indenizatória, anulando os efeitos do ato ilícito praticado, quanto penalizatória, apenando aquele que cometeu o ilícito. Sobre a natureza indenizatória e penalizatória da multa, Hector Villegas² classifica-as como *repressivas* ou *repressivo-compensatórias*, dependendo da finalidade de castigar o infrator, ou castigá-lo e ressarcir o fisco pelos prejuízos sofridos. Em ambos os casos, a consequência jurídica deverá pretender coibir a ilicitude.

Se a sanção é consequência jurídica da desobediência de uma determinada norma jurídica, então, a natureza da sanção está diretamente relacionada com a natureza da norma jurídica desobedecida, melhor dizendo, com o ilícito que tenta impedir.

Dito isto, partindo do tipo de ilícito, passa-se ao elenco das espécies de sanções que se verificam em lançamentos de ofício de natureza tributária, mais especificamente, as multas. As multas, no direito tributário, podem ser aplicadas em decorrência, principalmente, do não-pagamento de tributo, da mora ou da inobservância de obrigação acessória.

Em lançamentos de ofício poderão ser encontradas, isolada ou cumulativamente, sanções de natureza tributária, administrativa ou penal-tributária. Será de natureza tributária, se aplicada em razão de descumprimento de uma obrigação tributária (obrigação de dar, entregar dinheiro aos cofres públicos). Será de natureza administrativa, se relacionada ao descumprimento de uma obrigação acessória (obrigação de fazer). E, será de natureza penal tributária a sanção aplicada às infrações decorrentes de atos dolosos, visando a fraude ou a sonegação fiscal.

Para o evento do não pagamento, nos lançamentos de ofício, verificamos a imposição de multa de ofício, espécie de sanção pecuniária. As multas de ofício são penalidades pecuniárias repressivo-compensatórias ou, por vezes, predominantemente repressivas, que normalmente asseguram o recebimento do crédito tributário pelo erário. Tais multas podem aparecer como valores fixos ou por limites (máximo e mínimo), mas, via de regra, as multas de ofício constituem-se em percentuais aplicáveis sobre o valor do tributo devido ou do fato jurídico.

O percentual e a base (tributo devido ou fato jurídico), quantificadores da sanção, variam de acordo com a sua natureza predominantemente repressiva ou compensatória, dependendo das características do descumprimento da obrigação.

No âmbito federal, a multa de ofício será agravada (percentual aumentado pela metade), nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos. Será qualificada a penalidade (percentual duplicado), nos casos de sonegação e fraude.

No caso de qualificação da penalidade, a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, § 1º (na redação vigente à época do lançamento), estabelece que “o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo [75%] será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”. Ou seja, importante observar que a menção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 é feita para limitar a qualificação da multa apenas aos casos em que ocorrer sonegação, fraude ou conluio.

² Curso de direito tributário, ob. cit., p.259

Há, portanto, que se distinguir a fraude do mero erro ou entedimento do contribuinte acerca de determinado fato. Isto porque, a multa de ofício qualificada é sempre aplicada para os casos em que se pretende a fraude ou a sonegação. Por esta razão, a autoridade administrativa deve observar, para a imputação desta espécie de multa, a existência do elemento subjetivo, o dolo. O dolo se verifica pela vontade do agente de alcançar o resultado (*in casu*, fraude ou sonegação) ou assumir o risco de produzi-lo.

Afirma-se que a autoridade administrativa precisa averiguar se efetivamente existiu dolo para que então possa imputar a multa qualificada, com base no próprio Código Penal Brasileiro, o qual assevera no parágrafo único do artigo 18 que: “*Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente.*”

Ainda que se verifique falta de pressuposto para a imputação do que ora se denomina multa qualificada, pode ser esta reduzida para multa de ofício sem qualificação, não impedindo a manutenção do crédito tributário. Isto porque a responsabilidade pelo pagamento do imposto é objetiva. O elemento subjetivo só alcança a qualificação da multa. A multa qualificada, que se ousa descrever de natureza “penal tributária”, tem característica repressiva e punitiva devido à grave natureza do evento ilícito que se configura em sua hipótese.

Neste passo, a sanção administrativa de natureza predominantemente punitiva será aquela única, dentre as multas tributárias, de natureza subjetiva, na qual se identifica a vontade do agente (intuito doloso) e o nexos entre sua atitude e a sonegação, a fraude ou o conluio.

O conluio é o ajuste doloso entre duas pessoas (físicas e/ou jurídicas), visando a sonegação ou a fraude. Tanto a sonegação quanto a fraude correspondem a ações ou omissões tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento ou acontecimento do fato jurídico tributário, respectivamente. Na definição de Ruy Barbosa Nogueira, a sonegação *impede a apuração da obrigação tributária principal enquanto a fraude impede o pagamento do tributo já devido*³.

Assim, sem dúvida necessária, ao menos, a distinção entre ilícito penal e ilícito fiscal, pois, enquanto para o primeiro aplica-se o elemento subjetivo (trata-se de sanção de caráter personalíssimo), para o segundo, aplica-se o critério objetivo. Enquanto as sanções penais e penais-tributárias se referem à conduta do agente, as sanções meramente fiscais, assim como as sanções administrativas, referem-se ao fato (ex. falta de pagamento de imposto).

Nesse ponto, para a falta de pagamento do imposto aplica-se a responsabilidade objetiva, prevista no artigo 136 do Código Tributário Nacional: “*a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”.

Já a aplicação da “multa qualificada” pressupõe uma ilicitude especialmente qualificada. Para a aplicação da sanção administrativa de natureza “penal tributária”, além da infração tributária haverá que ser verificada a participação e vontade do agente.

Sobre este aspecto, nunca é demais lembrar que a mera falta de pagamento de tributo não é crime, tampouco ato doloso. Arrematando a questão, o saudoso Ministro Aliomar

³ Curso de direito tributário, ob. cit., p.202

Baleeiro⁴ também pugna pela responsabilidade pessoal do agente por infrações decorrentes de dolo específico, firmando o seguinte entendimento:

“RESPONSABILIDADE PESSOAL DO AGENTE. Em princípio, a responsabilidade tributária por infrações da legislação fiscal cabe ao contribuinte ou ao co-responsável, como tais definidos no CTN Mas este, como vimos, em certos casos taxativos, também a estende a terceiros os arts. 134 e 135). Em certos casos especiais, a responsabilidade será de quem cometeu a infração o agente sem que nela se envolva o contribuinte ou sujeito passivo da obrigação tributária. Isso acontece, em princípio, quando o ato do agente também se dirige contra o representado ou quando se reveste de dolo específico.

O CTN distingue três hipóteses. A primeira é a de a falta constituir ao mesmo tempo um crime ou contravenção penal. Mas, nesse caso, também, responde o contribuinte fiscalmente, se o agente estava no exercício regular de administração, mandato, função, emprego ou no cumprimento de ordem expressa de quem podia expedi-la.

No terceiro caso, há diferentes hipóteses de o agente ter praticado atos contra os seus representados, mandantes, preponentes, patrões, etc. seria demais puni-los quando já são vítimas e culpa não revelaram nas faltas dos prepostos. Mas entenda-se: a responsabilidade é exclusiva do agente quanto aos efeitos das infrações (multa, inclusive moratória, se se apossou dos fundos do mandante ou patrão e correção monetária.). Mas se o sujeito passivo continua responsável pelo imposto devido por atividade, ato ou coisa que fez surgir a obrigação tributária.”

Conclui-se, assim, que a qualificação pressupõe a existência de fraude ou sonegação. Portanto, sempre que houver qualificação, esta deve ser motivada em separado, já que não se confunde com o próprio motivo do lançamento, sendo certo que a motivação pressupõe uma ilicitude especialmente qualificada de natureza penal tributária.

Voltando ao presente caso, devemos averiguar com cuidado se a pretendida qualificação da multa defendida pela Fazenda não está pautada no mesmo suporte fático que deu ensejo à perda, por parte do contribuinte, do benefício da Isenção. Isso porque, conforme já sustentado acima, a qualificação da multa requer a identificação da vontade pessoal do agente em cometer o ilícito ou correr o risco de cometê-lo, não bastando apenas a identificação objetiva da infração tributária. Assim sendo, entendo que a aplicação da multa qualificada não pode se justificar tão somente pelo descumprimento do disposto no § 2º do Artigo 12 da Lei 9.532/97, que estabelece os requisitos a serem cumpridos para que o contribuinte possa usufrir do benefício da isenção. Transcrevo abaixo o dispositivo legal:

“Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da

população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

O descumprimento de tais requisitos enseja justamente a suspensão do benefício da isenção, e não por si só, a qualificação da penalidade.

Ainda, conforme se depreende de seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional sustenta que o auditor fiscal foi capaz de comprovar o dolo do contribuinte por meio dos seguintes fatos:

- a) no período de 2002 a 2003, houve distribuição indireta do patrimônio no montante de R\$ 52.300,00, através da utilização triangular das contas de “Adiantamento a Funcionários”, “Outras Aplicações” e “Despesas/Ligeiros Reparos de Imóveis”;
- b) distribuição de patrimônio em 1996 e 1997, no valor de R\$ 23.790,00, mediante a utilização de recibos inidôneos emitidos pelo contador para justificar os lançamentos contábeis de despesas que não foram efetivamente realizadas;

- c) entre 1996 e 1998, o Sindicato Rural adquiriu vários imóveis urbanos, e por ocasião dessas compras foram elaborados Contratos Particulares de Compromisso de Compra e Venda e consequentes Escrituras Públicas, apresentando diferenças de valores relevantes entre aquelas e estas – registre-se que a análise das DIPJ retificadas e retificadoras dos anos calendários de 1997 e 1998 evidencia que houve retirada de numerário da conta poupança do Banco FINASA em valores iguais àquelas diferenças (fl. 213)

Por fim, a DRJ manteve a qualificação da penalidade pela seguinte razão:

“No caso em tela, como acima sobejamente demonstrado, restou evidenciada a prática reiterada de irregularidades pela atuada, relacionadas à apresentação de declarações de rendimentos retificadoras ao desamparo da devida justificação; apresentação de livros Diário sem a devida autenticação pelo órgão competente e contendo divergências em relação aos correspondentes livros Razão (anos-calendário de 1999 a 2001); aquisição de veículo à margem da escrituração contábil/fiscal; aquisição de imóveis com discrepância de valores constantes dos respectivos contratos de compra e venda, em cotejo com as escrituras lavradas em cartório, e sem comprovação da efetiva escrituração contábil/fiscal; realização de pagamentos sem a devida justificação, evidenciando alocação de recursos em atividades distintas das relacionadas ao objetivo social; e auferimento de receitas oriundas de atividade econômico-financeira (aluguéis de imóveis), alheias aos objetivos sociais. A convergência de tais práticas, em afronta aos preceitos legais que regem a fruição do benefício fiscal de isenção ao qual faria jus, conforme § 3º do art. 174, c/c o §§ 2º e 3º, incisos I a V, do art. 170 (acima transcritos), evidencia de modo inequívoco a atuação fraudulenta do contribuinte.” (fl. 610)

Partindo do quanto dito pela D. Procuradoria e pela DRJ, não restaria outra conclusão se não a de que houve fraude a ensejar a manutenção da qualificação da multa.

Ocorre que, em primeiro lugar, se é necessária a individualização da motivação da qualificação da penalidade, vale a menção da peça acusatória a tanto, constante do Termo de Verificação Fiscal à folha 348, a qual, fazendo referência indiscriminadamente aos anos de 1996, 1997, 2002 e 2003, motiva a exacerbação da multa em virtude de suposta distribuição de patrimônio ou renda por meio fraudulento, através da utilização de lançamentos contábeis em contas não justificadas, a exemplo da conta “Adiantamento a Funcionários”.

Sobre este aspecto, a individualização foi efetuada pela própria Fazenda Nacional conforme alegação supra transcrita. De se verificar que a comprovação da distribuição indireta do patrimônio reporta-se contundentemente aos anos de 1996 a 1998, onde consta inclusive a utilização de recibos inidôneos, ao passo que o lançamento em questão refere-se, conforme relatório do acórdão recorrido, aos períodos de março de 2000 a dezembro de 2003, sendo certo que a multa qualificada só foi imputada, nesse processo, nos anos de 2002 e 2003. Para os anos de 2002 e 2003, há apenas uma presunção de distribuição indireta do patrimônio, tendo em vista a não comprovação de determinados lançamentos contábeis no montante de R\$ 52.300,00 (cinquenta e dois mil e trezentos reais), não havendo, inclusive no

Recurso da d. Fazenda Nacional, o apontamento de documentos que pudessem ensejar qualquer falsidade documental comprobatória da fraude.

Nesse passo, considerando o período em questão, relativos aos anos de 2002 e 2003, entendo que deve ser, no que tange a qualificação da penalidade, aplicado o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional e, porque não comprovada individualizadamente a prática de conduta dolosa para os anos em questão, mantida nesta parte a exoneração levada a efeito no acórdão recorrido, que revisou a multa de 150% para 75%.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias - Relatora