



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

Processo nº 11080.014746/2008-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.751 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria Auto de Infração
Recorrente CELULOSE IRANI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO PODER JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DO PODER EXECUTIVO AVOCAR TAL ATRIBUIÇÃO PARA SI. APLICAÇÃO DA SÚMULA 02 DO CARF

O chefe do Poder Executivo tem prerrogativa assegurada na Constituição de propor ação direta de inconstitucionalidade para afastar do sistema jurídico norma que a considera inconstitucional. Contudo, enquanto isto não ocorre, não pode deixar de observá-las e nem avocar para si prerrogativa que a Constituição destinou ao Poder Judiciário.

No mais, a teor da Súmula 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

VALOR APURADO EM DIPJ E NÃO DECLARADO EM DCTF. EXIGÊNCIA POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

À luz do que resultou assentado na doutrina e na jurisprudência capitaneada na Súmula 436 do STJ, nos lançamentos por homologação, a constituição do débito tributário somente resulta consolidado com a entrega da DCTF. A DIPJ, por si só, não se constitui em procedimento adequado à constituição de débito tributário. Assim, não há o que se falar em compensação realizada no Livro Razão em relação a crédito não constituído.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO EM CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO OU APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. INSUBSISTÊNCIA.

A multa isolada esta relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário. Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos ou lucros sejam oferecidos à tributação não cabe a exigência de multa isolada, mas sim a imposição de multa de ofício.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos não conhecer do recurso voluntário quanto à alegação de inconstitucionalidade da norma e, na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para cancelar a exigência da multa isolada. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto, que votaram por negar provimento integralmente.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Processo nº 11080.014746/2008-30
Acórdão nº 1402-001.751

S1-C4T2
Fl. 20

Relatório

Em janeiro de 2003 a recorrente apurou estimativa a pagar no valor de R\$ 195.565,74. Declarou em DCTF e recolheu mediante DARF o valor de R\$ 63.244,97. Em relação à diferença de R\$ 132.320,77 esclareceu ter compensado no Livro Razão, conforme cópia da fl. 284. Abaixo transcrevo a parte que interessa relacionada ao Livro Razão

RS PORTO ALEGRE DRJ

CELULOSE IRANISIA
92.791.243/0001-03
RAZAO ANALITICO EM REAIS DE 01/10/03 ATE 31/03/03

Fl. 284
Folha: 2
DT.Ref.: 31/03/03
Emissao: 10/09/08

SIGLA/CTOR/ANO/VP/PT 7.10
Mora...: 17:02:46

DATA	LOTE/SUB/DOC/LINHA	HISTORICO	C/PARTIDA	C CUSTO	OBRA	CCO CL VAL	DEBITO	CREDITO	SALDO ATUAL
2.01.03.01.99		- PROV. P/ TRIB. SOB RENDA							
COMTA - 2.01.03.01.99.03		- Provisao para CSLL					SALDO ANTERIOR:		0,00
31/01/03	000103001000062009	VALOR CSLL S/ RESULTADO N/ MES	3.09.01.02				0,00	195.565,74	195.565,74 C
28/02/03	000203001000048009	VALOR CSLL S/ LUCRO N/ MES	3.09.01.02				0,00	62.073,15	257.638,89 C
31/03/03	000303001000043009	VALOR CSLL S/ RESULTADO N/ MES	3.09.01.02				0,00	274.673,92	532.312,81 C
Totais da Conta ==>							0,00	532.312,81	532.312,81 C
2.01.03.01.99		- PROV. P/ TRIB. SOB RENDA							
COMTA - 2.01.03.01.99.04		- (-) CSLL Recolhido					SALDO ANTERIOR:		0,00
31/01/03	000103001000061012	VALOR CSLL COMPENSADA S/ MES	1.01.02.03.03.04				132.320,77	0,00	132.320,77 D
28/02/03	000850001000051043	VALOR PAGO DP NUM 56645/1 DE RECEITA FED					63.244,97	0,00	195.565,74 D
		044 B 9580							
31/03/03	000850001000057068	VALOR PAGO DP NUM 61264/2 DE RECEITA FED					62.073,15	0,00	257.638,89 D
		069 B 9945							
Totais da Conta ==>							257.638,89	0,00	257.638,89 D

Sob o entendimento de que a partir de 01/10/2002, em face da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, resultante da conversão da Medida Provisória nº 66/2002, tal compensação devia dar-se por meio de PER DCOMP, a autoridade fiscal considerou inadimplido o tributo e efetuou o lançamento da exigência do crédito tributário, conforme quadro a seguir demonstrado:

Período	DIPJ	DCTF	PAGAMENTO	DIFERENÇA DIPJ VERSUS DCTF
jan	195.565,74	63.244,97	63.244,97	132.320,77
fev	62.073,15	62.073,15	62.073,15	
mar	274.673,92	274.673,92	274.673,92	
abr	156.813,01	156.813,01	156.813,01	
mai	111.401,12	111.401,12	111.401,12	
jun	35.825,23	35.825,23	35.825,23	
jul	152.887,04	152.887,04	152.887,04	
ago	158.873,11	158.873,11	158.873,11	
set	3.431,16	3.431,16	3.431,16	
out	316.336,47	316.336,47	316.336,47	
nov	11.882,90	11.882,90	11.882,90	
SUBTOTAL	1.479.762,85	1.347.442,08	1.347.442,08	
dez	101.329,99	101.329,99	101.329,99	
TOTAL	1.581.092,84	1.448.772,07	1.448.772,07	132.320,77

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e m 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 25/09/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 01/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cálculo da CSLL - Ajuste Anual - Ficha 17 - DIPJ AC 2003

38. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Total	1.581.092,84
41. CSLL Mensal Paga por Estimativa	1.448.772,07
48. CSLL a Pagar	132.320,77

(*) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurada em virtude da desconsideração da compensação realizada com a estimativa do mês de janeiro de 2003 (vide planilha acima).

Quanto à origem dos saldos negativos dos anos-calendário de 2000 e 2003 juntou os demonstrativos de recolhimento de IRPJ de 2000 a 2003, guias de recolhimento e DIPJ do período aqui indicado, documentos que constam das fls. 196 a 283.

Os valores indicados em tais documentos não foram objeto de avaliação pela autoridade fiscal e, tampouco, pela DRJ, que partiram do entendimento de que o procedimento realizado pela recorrente não se constituía em meio hábil para constituir o crédito tributário e extingui-lo mediante compensação.

O fato gerador em relação à CSLL foi 31/12/2003 e da multa isolada 31/01/2003.

A autuada reconhece que não apresentou declaração de compensação para o valor em questão. Entretanto, argumenta que realizou a compensação em sua contabilidade aproveitando saldos negativos dos anos de 2000 e 2001 existentes em sua contabilidade.

Diz a autuada "que após contato telefônico com a fiscalização tentou fazer o pedido de compensação através do sistema da Receita, não obtendo êxito na medida em que o programa apresentava a seguinte mensagem: "período de apuração do saldo negativo com mais de cinco anos em relação (art. 168 do CTN)." Para provar a tentativa aqui indicada apresentou a tela de fl. 291.

Sustenta, ainda, que o equívoco em não ter apresentado a declaração de compensação, que é obrigação acessória, não pode importar na extinção de seu direito material, qual seja, o de realizar a compensação.

Por fim, alega, tanto na impugnação quanto no recurso, que não cabe a multa isolada, concomitante com a multa de ofício e que é inconstitucional a multa de 75% por ter efeito confiscatório.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 358 e seguintes, julgou improcedente a impugnação, sendo que desta decisão a parte interessada foi intimada em 21/11/2011 (fl. 367) e 21/12/2011 apresentou o recurso de fls. 369 e seguintes, repisando os argumentos articulados quando da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

O recurso é tempestivo, está devidamente fundamentado, foi interposto pela parte interessada que pretende ver reformada a decisão recorrida. Assim, preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo ao exame do mérito.

Intimada (item 2.1.2.1.1 do TVF) para esclarecer porque os valores da CSLL por estimativa, declarados na DIPJ, referentes a janeiro e fevereiro de 2003, respectivamente, estão superiores aos valores informados na DCTF do 1º trimestre de 2003, a contribuinte, segundo consta no item 2.1.3.2.1 do TVF, encaminhou demonstrativo de CSLL 2000 a 2003, cópias das fichas de cálculo da CSLL, das DIPJs dos anos-calendário de 2000 a 2003 e DARFs de recolhimentos, os quais foram anexados às fls. 227/263.

Posteriormente, intimada para informar o nº dos PER COMP (item 2.1.4 do TVF), esclareceu ter realizado as compensações em sua contabilidade, seguindo o procedimento vigente até outubro de 2002. Assim, desconsiderando o procedimento realizado pela recorrente, efetuou-se o lançamento para exigir o valor da CSLL, a seguir demonstrado:

Estimativas CSLL - ano-calendário de 2003

Valores expressos em Reais

Período	DIPJ	DCTF	PAGAMENTO	DIFERENÇA DIPJ VERSUS DCTF
jan	195.565,74	63.244,97	63.244,97	132.320,77
fev	62.073,15	62.073,15	62.073,15	
mar	274.673,92	274.673,92	274.673,92	
abr	156.813,01	156.813,01	156.813,01	
mai	111.401,12	111.401,12	111.401,12	
jun	35.825,23	35.825,23	35.825,23	
jul	152.887,04	152.887,04	152.887,04	
ago	158.873,11	158.873,11	158.873,11	
set	3.431,16	3.431,16	3.431,16	
out	316.336,47	316.336,47	316.336,47	
nov	11.882,90	11.882,90	11.882,90	
SUBTOTAL	1.479.762,85	1.347.442,08	1.347.442,08	
dez	101.329,99	101.329,99	101.329,99	
TOTAL	1.581.092,84	1.448.772,07	1.448.772,07	132.320,77

Diferença apurada a maior na DIPJ: 132.320,77

Cálculo da CSLL - Ajuste Anual - Ficha 17 - DIPJ AC 2003

38. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Total	1.581.092,84
41. CSLL Mensal Paga por Estimativa	1.448.772,07
48. CSLL a Pagar	132.320,77

(*) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurada em virtude da desconsideração da compensação realizada com a estimativa do mês de janeiro de 2003 (vide planilha acima).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 2001 (Art. 1º, III, Lei nº 11.343/03)

Autenticado digitalmente em 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 25/09/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 01/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11080.014746/2008-30
Acórdão nº 1402-001.751

S1-C4T2
Fl. 23

É fato incontroverso que a estimativa do mês de janeiro de 2003, da CSLL, importou em R\$ 195.565,74 (fl. 30), tendo a contribuinte recolhido por DARF o valor de R\$ 63.244,97 (DARF. fl. 262). A diferença, pelo que compreendi da análise da contabilidade da recorrente (fls. 284/285), foi compensada no Livro Razão, sem encaminhamento do PERDECOMP, conforme demonstro a seguir

RS PORTO ALEGRE DRJ				CELULOSE IRANIS S/A 92.791.243/0001-03 RAZÃO ANALÍTICO EM REAIS DE 01/01/03 ATE 31/03/03				Fl. 284 Folha.: 2 DT.Ref.: 31/03/03 Emissão: 10/09/08	
DATA	LOTE/SUB/DOC/LINHA	HISTÓRICO	C/PARTIDA	C CUSTO	OBRA	COO CL VAL	DEBITO	CREDITO	SALDO ATUAL
2.01.03.01.99		- PROV. P/ TRTB. SOB RENDA							
CONTA - 2.01.03.01.99.03		- Provisão para CSLL					SALDO ANTERIOR:		0,00
31/01/03	000103001000062009	VALOR CSLL S/ RESULTADO N/ MES	3.09.01.02				0,00	195.565,74	195.565,74 C
28/02/03	000203001000048009	VALOR CSLL S/ LUCRO N/ MES	3.09.01.02				0,00	62.073,15	257.638,89 C
31/03/03	000303001000043009	VALOR CSLL S/ RESULTADO N/ MES	3.09.01.02				0,00	274.673,92	532.312,81 C
Totais da Conta ==>							0,00	532.312,81	532.312,81 C
2.01.03.01.99		- PROV. P/ TRTB. SOB RENDA							
CONTA - 2.01.03.01.99.04		- (-) CSLL Recolhido					SALDO ANTERIOR:		0,00
31/01/03	000103001000062012	VALOR CSLL COMPENSADA N/ MES	1.01.02.03.03.04				132.320,77	0,00	132.320,77 D
28/02/03	000850001000051043	VALOR PAGO DP NUM 56645/1 DE RECEITA FED					63.244,97	0,00	195.565,74 D
		044 B 9580							
31/03/03	000850001000057058	VALOR PAGO DP NUM 56264/2 DE RECEITA FED					62.073,15	0,00	257.638,89 D
		069 B 9945							
Totais da Conta ==>							257.638,89	0,00	257.638,89 D

RS PORTO ALEGRE DRJ				CELULOSE IRANIS S/A 92.791.243/0001-03 RAZÃO ANALÍTICO EM REAIS DE 01/01/03 ATE 31/03/03				Fl. 285 Folha.: 2 DT.Ref.: 31/03/03 Emissão: 10/09/08	
DATA	LOTE/SUB/DOC/LINHA	HISTÓRICO	C/PARTIDA	C CUSTO	OBRA	COO CL VAL	DEBITO	CREDITO	SALDO ATUAL
1.01.02.03.03		- TRIBUTOS A COMPENSAR							
CONTA - 1.01.02.03.03.04		- CSLL a Compensar					SALDO ANTERIOR:		130.263,06 D
31/01/03	000103001000039002	VALOR ATUALIZAÇÃO CSLL	3.05.01.02				2.057,71	0,00	132.320,77 D
000103001000062012	VALOR CSLL COMPENSADA N/ MES	2.01.03.01.99.04					0,00	132.320,77	0,00
Totais da Conta ==>							2.057,71	132.320,77	0,00

A questão a ser enfrentada, no presente caso, diz respeito a forma de como proceder em situações como estas em que o contribuinte não observa os procedimentos formais para exercer o direito à compensação. Identifica-se a efetiva existência do crédito e processa-se a compensação ou não se considera a existência de compensação por não ter sido observado a forma procedimental? O que há de prevalecer sem causar ofensa ao sistema jurídico? Antes de responder tais indagações, passo ao exame da legislação que trata da matéria.

Nos termos do artigo 156, II, do CTN, a compensação, de que trata o artigo 170 do CTN, quando estabelecida por lei, se constitui em causa de extinção do crédito tributário.

Instituindo norma exigida pelo artigo 170 do CTN, foi aprovada a Lei 9.430, de 1996, cujos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, antes da redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002, que resultou convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002, possuíam a seguinte redação:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e m 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 25/09/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 01/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem efetuados a ele restituídos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

O primeiro ponto a ser analisado diz respeito à constituição do crédito tributário em favor do fisco. Nos casos de lançamento por homologação, cabe ao sujeito passivo identificar a matéria tributável, a regra de incidência, apurar o quantum devido e efetuar o pagamento. Para as pessoas físicas isto dá-se por meio da Declaração de Imposto de Renda - DIRPF. No caso das pessoas jurídicas é por meio da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ que o sujeito passivo indica a matéria tributável e apura o quanto de imposto apagar. Neste sentido, não vejo distinção entre a natureza jurídica da DIRPF e da DIRPJ, isto é, porque a primeira é apta a constituir o crédito tributário e segunda não, pois tanto numa quanto noutra situação se está diante de hipótese prevista no artigo 150 caput do CTN¹.

Os que sustentam a necessidade de lançamento de ofício o fazem com base em dois fundamentos, sendo o primeiro deles o artigo 90 da MP 2.158-35, de 2001, que assim dispõe:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

No caso, grifei as expressões "as diferenças apuradas" para demonstrar que o que deve ser lançado são as diferenças e não o valor integral. Se a pessoa física ou jurídica entregou DIPF ou DIPJ, respectivamente, sem diferenças apuradas, só deixando de pagar o tributo, o que deve ser feito é a inscrição em dívida ativa o valor apurado pelo próprio contribuinte. Só haveria necessidade de lançamento se houvesse diferenças.

O segundo argumento está alicerçado no entendimento de somente com o advento da Lei nº 10.833, de 2003, que acrescentou o § 6º, ao artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dispondo que "a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados" é que se tornou desnecessário o lançamento. Em que pese o respeito que tenho pelo entendimento nesta linha,

¹ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

que inclusive resultou na Súmula 436 do STJ, não vislumbro em que o pedido de compensação informando determinado débito, apurado na DIPJ, possa conter elementos constitutivos diferentes daqueles existentes na DIPF ou na DCTF.

Apesar da digressão acima e ressaltado meu entendimento pessoal, assentou-se o entendimento de que somente com a entrega da DCTF resulta constituído o crédito tributário. Neste cenário, para que se proceda a compensação o crédito deve estar regularmente constituído. Assim, se somente a entrega da DCTF é instrumento hábil a constituir o crédito tributário, não se pode falar em compensação de crédito não declarado em DCTF. Neste contexto, o procedimento realizado pelo recorrente, no Livro Razão indicado à fl. 208 dos autos, não se mostra apto ao pagamento, até porque estávamos diante de crédito ainda não constituído.

Não deixo de reconhecer que o fato em análise ocorreu logo após a edição da Lei nº 10.833, de 30-12-2002, período em que se verificaram vários procedimentos equivocados por falta de compreensão da nova norma. Tivesse o contribuinte declarado o débito em DCTF e se houvesse erro no pedido de compensação meu voto seria por superar os vícios formais e acolher a compensação com base no entendimento de que o direito material há de prevalecer em relação ao aspectos formais. No entanto, no caso dos autos houve apuração do débito na DIPJ e não houve declaração na DCTF e diante do entendimento de que somente a DCTF é meio apto à constituição do crédito, cabível o lançamento.

Com tais razões, neste ponto nego provimento ao recurso.

Da análise da multa isolada concomitante com a multa de ofício

Quanto a este ponto, adoto o voto, de minha lavra, no acórdão nº 9101-001.833, julgado na CSRF na sessão de 11/12/2013, em que atuando como suplente convocado fui designado para redigir o voto vencedor.

Por necessitar de recursos para executar suas funções, a Administração não pode aguardar o encerramento do período de apuração para receber os tributos cujos fatos geradores irão ocorrer no final do exercício. Neste contexto, antes da ocorrência do fato gerador, criou-se obrigações impondo ao sujeito passivo o dever de antecipar recolhimentos no decorrer do ano-calendário. Os valores recolhidos a título de carnê-leão, no caso de pessoa física e os recolhimentos a título de estimativas, no caso de pessoas jurídicas, são deduzidos do imposto apurado no final do exercício². Se deduzidos do valor do imposto devido não há como negar que têm natureza de tributo e correspondem, junto com o IRRF³, em pagamento antecipado.

Quando se estabelece obrigação do sujeito passivo de recolher carnê-leão ou estimativas não se está imputando a ele qualquer omissão relacionada a fato gerador. Nestas circunstâncias o fato gerador ainda não ocorreu e, encerrado o período de apuração, pode haver situações em que sequer se verificará a existência da situação descrita em lei que resulte na obrigação de pagar tributo.

² No caso do IRPJ ver artigo 2º, § 4º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996 e no caso da CSLL ver artigo 57, § 4º, da Lei nº 8.981, de 1995 e artigos 28 e 30 da Lei nº 9.430, de 1996.

³ Art. 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ocorrida a hipótese prevista na segunda parte do parágrafo anterior, para a pessoa física restitui-se os valores e em relação à pessoa jurídica confere-se a esta o direito de usar tais recursos para compensar com tributos devidos em períodos subseqüentes ou requerer a restituição, conforme previsto no artigo 6º. § 1º, II, da Lei nº 9.430, de 1996⁴.

Se, por hipótese, no mês de março do ano-calendário correspondente ao período de apuração contribuinte pessoa física ou jurídica deixar de recolher, respectivamente, carnê-leão ou estimativa a que estiver obrigado, no mês seguinte a autoridade fiscal pode exigir o valor não recolhido com multa de 50%.

Contudo, encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê-leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos a multa devida é a de ofício incidente sobre o tributo devido e não pago. Não sendo apurado tributo devido não há o que se falar em multa isolada.

Quando se fala em multa isolada esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário. Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos ou lucros sejam oferecidos à tributação exige-se o imposto com multa de 75%⁵. A não ser a adoção desta lógica jamais se aplicaria, em relação ao carnê-leão ou as estimativas, o disposto no artigo 138 do CTN.⁶

Imaginemos a situação em que o sujeito passivo, pessoa física ou jurídica, tenha obtido rendimentos sem oferecê-los à tributação. Passado quatro anos e onze meses ele resolve oferecer ditos rendimentos à tributação acompanhado do pagamento dos tributos e juros. Em havendo o pagamento espontâneo do imposto devido e juros não se pode imputar ao contribuinte multa pelo não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas.

⁴ Lei nº. 9.430, de 1996.

....

Pagamento por Estimativa

Art. 6º. O imposto devido, apurado na forma do artigo 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subseqüente àquele a que se referir.

§ 1º. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subseqüente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subseqüente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º. O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º. O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subseqüente.

⁵ Se o carnê-leão e as estimativas têm como razão de ser o aporte de recursos, no decorrer do ano-calendário, para que a Administração possa cumprir com suas obrigações, transcorrido o período de apuração não há mais o que se falar em exigência de carnê-leão e nem de estimativas, mas sim do efetivo imposto devido.

⁶ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Agora, adotemos esta mesma situação, só que em vez de esperar quatro anos e onze meses para oferecer os rendimentos à tributação o sujeito passivo oferece logo após o período de apuração, quando da entrega da declaração. Se no primeiro caso não se lhe aplica a multa isolada, aqui onde a infração é de menor gravidade, ao menos no que diz respeito ao tempo decorrido para oferecer os rendimentos à tributação, também não há o que se falar em multa isolada, sob pena de adorar-se situação que resulta em conflito explícito com o disposto no artigo 138, do CTN.

Dos fundamentos expostos resulta a seguinte indagação: Em que situações é devida multa isolada sem exigência da multa de ofício?

Inicialmente, observemos que a **multa de ofício** é exigida sempre que houver omissão de rendimentos e não estivermos diante de denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e juros, conforme previsto no artigo 138, do CTN.

A **multa isolada**, por sua vez, é devida até o momento previsto para apuração do imposto devido. Verificado o fato gerador sem que o sujeito ofereça os rendimentos à tributação, não há o que se falar em multa isolada, mas sim em exigência dos tributos devidos com multa de 75%.

Igualmente, não subsiste o argumento de que a multa isolada deve ser exigida após o encerramento do período de apuração, ainda que em concomitância com a multa de ofício, em virtude de estar prevista em norma autônoma e por não ter o sujeito passivo adimplido a obrigação na data do vencimento.

Não se pode interpretar um dispositivo legal desconsiderando as demais normas que integram o sistema. Se assim fosse, pressupondo que em todos os casos de omissão há atraso do sujeito passivo em relação ao vencimento do tributo, chegaríamos ao ponto de formar raciocínio equivocado cumulando multa de ofício com multa moratória. Para tal, bastaria dizer que sendo a multa moratória devida nos casos de atraso no pagamento e que nos casos de omissão há atraso, ter-se-ia situação em que ambas as multas seriam devidas. Mais, sempre que uma conduta de menor gravidade se constituir em pressuposto para que ocorra uma infração punida com penalidade mais grave, esta absorve a menor. Neste sentido basta observar o *princípio da consunção*, cujo exemplo citado por nós, em outras ocasiões, é o disposto na Súmula 17 do STJ⁷.

Ainda em relação à multa isolada, na interpretação do artigo 44, II, alíneas “a” e “b” da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação atribuída pela Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351, de 2007, não se pode desprezar a exposição de motivos que ao tratar da necessidade de alteração da Lei apresentou a seguinte justificativa:

“8. A alteração do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996⁸, efetuada pelo art. 14 do Projeto, tem o objetivo de

⁷ Súmula nº 17. Quando o falso se exaure no estelionato, sem mais potencialidade lesiva, é por este absorvido.

⁸ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente, nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa, bem como retira a hipótese de incidência da multa de ofício no caso de pagamento do tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa de mora.

Pelo que se depreende da exposição de motivos, ao usar as expressões “**multa de ofício, lançada isoladamente**”, se está a falar de uma única multa, pois se assim não fosse não teria usado as expressões “lançada isoladamente”, mas sim, “lançada em concomitância com a multa de ofício.

Na linha do presente voto, a título de exemplo, aponto os seguintes precedentes:

Ementa:

...

CONCOMITÂNCIA MULTA ISOLADA - Não é cabível a cobrança de multa isolada quando já lançada a multa de ofício. ... (Acórdão 9101-001.657. Rel. Susy Gomes Hoffmann. Julgado em 15/05/2013.

Ementa:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Acórdão 9101-001.261. Rel. Valmir Sandri. J. 22/11/2011).

Ementa:

MULTA ISOLADA - Art. 44, I, da Lei 9.430/96 – Inaplicabilidade. NÃO CUMULATIVIDADE - A multa isolada prevista no artigo 44 § 1º, somente pode ser exigida uma vez não podendo portanto ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para exigência da mesma multa por falta de pagamento de tributo. O legislador, quando quer, determina a cumulatividade de multas, na ausência de previsão legal, sobre o mesmo fato somente pode ser lançada uma multa. Recurso negado. (Acórdão CSRF 01-05-078. Rel. José Clóvis Alves).

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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;

Ementa:

CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada pela ausência de base imponible, sobretudo quando apurado prejuízo fiscal e base negativa do tributo. (Ac. 9101-00.520. Rel. Designado. Valmir Sandri. J. 26/10/1010.

Ementa:

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento no qual não foi observado o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional. MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS MENSIS POR ESTIMATIVA. Com a apuração da contribuição devida ao final do exercício, desaparece a base imponible da penalidade isolada (antecipações), surgindo uma nova base, que corresponde à contribuição efetivamente apurada, cabendo tão-somente a cobrança da multa de ofício (se for o caso) que é devida caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex- Officio. (Acórdão 9101.00130. Rel. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Jul. 11/05/2009.

Ademais, no que se refere à multa isolada, foi considerado **fato gerador mensal em 31/01/2003**. Neste mês houve entrega da DCTF e pagamento parcial (DCTF indicando R\$ 63.244,93 e pagamento desta mesma importância - fl. 262). Assim, em se tratando de exigência com critério temporal mensal, com antecipação de pagamento, conta-se o prazo decadencial na data do fato gerador, razão pela qual, quando da notificação do lançamento, em relação a esta exigência, já tinham decorridos mais de cinco anos, estando o crédito atingido pela decadência.

Assim, por qualquer ótica que se analise a questão da multa isolada, está é indevida.

Da alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada

Ao tratar das multas, os preceitos contidos no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõem:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Início o exame da matéria analisando a natureza das multas fiscais, isto é, se têm **caráter reparatório** quanto ao tributo devido **ou sancionatório** da infração praticada.

O caráter reparatório pelo não pagamento do tributo devido é satisfeito por meio da exigência de juros. Já o caráter sancionatório a ser aplicado ao infrator, em matéria tributária, está contido nas multas previstas nas respectivas legislações.

Há muito indago-me se pode se aplicado o princípio da individualização da pena em relação às questões tributárias. Ou melhor, se deve ser avaliada a conduta do agente infrator para graduar a pena aplicada de modo que esta corresponda na sanção adequada à infração aplicada.

Não se pode ignorar que mesmo nos casos de dolo, fraude ou simulação há graus de intensidade na conduta do agente. A título de exemplo cito as situações previstas no artigo 121 do Código Penal⁹, com penas de reclusão de 6 (seis) a 20 (vinte) anos ou de 12 (doze) a 30 (trinta) anos. A questão a ser enfrentada é se em matéria tributária a multa também deve ser graduada, conforme a gravidade da conduta do agente, ou em havendo dolo será sempre de 150%, conforme prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ao meu sentir, a sanção em matéria tributária deve ser graduada na proporção da gravidade da conduta e o peso da punição. É necessário um juízo de proporcionalidade entre o ilícito e a penalidade, sem que esta possa ultrapassar o valor do tributo devido. Desta forma, o artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, ao fixar, em toda a situação de dolo, multa de 150% afronta preceitos de ordem constitucional. Ratificando meu entendimento, destaco os seguintes precedentes do Supremo Tribunal Federal:

EMENTA:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE

⁹ Art. 121 - Matar alguém:

Pena - reclusão, de 6 (seis) a 20 (vinte) anos.

§ 2º - Se o homicídio é cometido:

I - mediante paga ou promessa de recompensa, ou por outro motivo torpe;

II - por motivo fútil;

III - com emprego de veneno, fogo, explosivo, asfixia, tortura ou outro meio insidioso ou cruel, ou de que possa resultar perigo comum;

IV - à traição, de emboscada, ou mediante dissimulação ou outro recurso que dificulte ou torne impossível a defesa do ofendido;

V - para assegurar a execução, a ocultação, a impunidade ou vantagem de outro crime.

~~Pena - reclusão, de 12 (doze) a 30 (trinta) anos.~~

VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente. (ADI 551/RJ. Rel. Min. ILMAR GALVÃO. Julg. 24/10/2002. Órgão Julgador: Tribunal Pleno). Sublinhei.

EMENTA:

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. PROPORCIONALIDADE DE MULTA DE 100%. IMPOSSIBILIDADE DE REAPRECIAÇÃO DE FATOS E DE PROVAS. SÚMULA 279/STF. EXISTÊNCIA DE PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 30.9.2008. É necessário um juízo de proporcionalidade entre o ilícito e a penalidade para constatação da violação do princípio do não confisco tributário (art. 150, IV, da CF/1988). Pressupõe, pois, a clara delimitação de cada um desses elementos. Assim, a aferição, por esta Corte, de eventual violação do princípio do não confisco, em decorrência da aplicação de multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido encontra óbice na natureza extraordinária do apelo extremo e, em especial, no entendimento cristalizado na Súmula 279/STF, a teor da qual, “para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário”. Agravo regimental conhecido e não provido. (RE 760783 AgR / SP. Rel. MIN. ROSA WEBER. Jul. 25/02/2014. Órgão Julgador: Primeira Turma). Sublinhei.

EMENTA:

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MULTA DE 50% DO VALOR DO IMPOSTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE REAPRECIAÇÃO DE FATOS E DE PROVAS. SÚMULA STF 279. A aplicação do princípio do não confisco tributário (art. 150, IV, da CF/1988) às sanções pecuniárias envolve um juízo de proporcionalidade entre o ilícito e a penalidade. Pressupõe, portanto, a clara delimitação de cada um desses elementos. Diante da controvérsia acerca do ilícito praticado, a aferição, por esta Corte, de eventual violação do princípio do não confisco, em decorrência da aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, encontra óbice na natureza extraordinária do apelo extremo e, em especial, no entendimento cristalizado na Súmula STF 279: “Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário”. Agravo regimental conhecido e não provido. (AI 769089 AgR / MG. Rel. MIN. ROSA WEBER. Jul. 05/02/2013. Órgão Julgador: Primeira Turma). Sublinhei.

EMENTA:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. DESPROPORCIONALIDADE. VEDAÇÃO AO USO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO. NECESSIDADE DE REEXAME DE FATOS E PROVAS NO CASO EM EXAME. A análise da alegação de confisco ou de desproporcionalidade depende da contraposição entre a gravidade da conduta punida e a sanção pecuniária imposta. Segundo a jurisprudência desta Suprema Corte, a

releitura do quadro fático a partir dos documentos juntados aos autos não implica necessariamente reexame de fatos e de provas. Porém, no caso em exame, as razões de recurso extraordinário e de agravo regimental não versam sobre a gravidade da conduta punida. Sustenta-se a incompatibilidade pura e simples da norma com a Constituição, para toda e qualquer condição. Assim, para que o acórdão pudesse ser revertido nos moldes pleiteados, seria necessário reabrir a instrução probatória (Súmula 279/STF). Agravo regimental ao qual se nega provimento. **(RE 565341 AgR / PR. Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA. Jul. 05/06/2012. Órgão Julgador: Segunda Turma).** Sublinhei.

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO. APLICABILIDADE. RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO. DECISÃO MANTIDA.

1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas.
2. Esta Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Caso em que o Tribunal de origem reduziu a multa de 60% para 30%.
3. A mera alusão à mora, pontual e isoladamente considerada, é insuficiente para estabelecer a relação de calibração e ponderação necessárias entre a gravidade da conduta e o peso da punição. É ônus da parte interessada apontar peculiaridades e idiosincrasias do quadro que permitiriam sustentar a proporcionalidade da pena almejada. Agravo regimental ao qual se nega provimento. **(RE 523471 AgR / MG . AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA. Jul. 06/04/2010. Órgão Julgador: Segunda Turma).** Sublinhei.

EMENTA:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. 50%. UTILIZAÇÃO COM EFEITO DE CONFISCO. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. DEFICIÊNCIA DAS RAZÕES RECURSAIS. NECESSIDADE DE REEXAME DE FATOS E PROVAS NO CASO CONCRETO. Esta Suprema Corte firmou orientação quanto à possibilidade do controle de constitucionalidade das multas desproporcionais, isto é, que tenham efeito confiscatório sem justificativa. A questão de fundo, portanto, é saber-se se a intensidade da punição é ou não adequada à gravidade da conduta da parte agravada. Porém, a então recorrente não indicou com precisão a conduta que teria deflagrado a imposição da multa nem as razões pelas quais essa penalidade seria inadequada à gravidade da infração. Agravo regimental ao qual se nega provimento. **(ARE 682546 AgR / SC. Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA. Julgamento: 05/06/2012. Órgão Julgador: Segunda Turma).**

Concluída a questão relacionada à necessidade de graduação da multa que deve estar relacionada à intensidade do dolo ou da fraude, quanto ao limite da sanção imposta por meio da penalidade de multa, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido

de que estas não podem ultrapassar ao valor do tributo devido. Neste sentido, a título ilustrativo, destaco os seguintes precedentes:

EMENTA:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO IMPROVIDO.

I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. Precedentes.

II – Agravo regimental improvido. (RE 657372 AgR/RS. Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI. Jul. 28/05/2013. Órgão Julgador: Segunda Turma.

EMENTA:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO – ALEGADA VIOLAÇÃO AO PRECEITO INSCRITO NO ART. 150, INCISO IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – CARÁTER SUPOSTAMENTE CONFISCATÓRIO DA MULTA TRIBUTÁRIA COMINADA EM LEI – CONSIDERAÇÕES EM TORNO DA PROIBIÇÃO CONSTITUCIONAL DE CONFISCATORIEDADE DO TRIBUTO – CLÁUSULA VEDATÓRIA QUE TRADUZ LIMITAÇÃO MATERIAL AO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E QUE TAMBÉM SE ESTENDE ÀS MULTAS DE NATUREZA FISCAL – PRECEDENTES – INDETERMINAÇÃO CONCEITUAL DA NOÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO – DOUTRINA – PERCENTUAL DE 25% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO – “QUANTUM” DA MULTA TRIBUTÁRIA QUE ULTRAPASSA, NO CASO, O VALOR DO DÉBITO PRINCIPAL – EFEITO CONFISCATÓRIO CONFIGURADO – OFENSA ÀS CLÁUSULAS CONSTITUCIONAIS QUE IMPÕEM AO PODER PÚBLICO O DEVER DE PROTEÇÃO À PROPRIEDADE PRIVADA, DE RESPEITO À LIBERDADE ECONÔMICA E PROFISSIONAL E DE OBSERVÂNCIA DO CRITÉRIO DA RAZOABILIDADE – AGRAVO IMPROVIDO. (RE 754554 AgR / GO. Rel. Min. CESLO DE MELLO. Jul. 22/10/2013. Órgão Julgador: Segunda Turma).

EMENTA:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. APLICABILIDADE ÀS MULTAS TRIBUTÁRIAS. INOVAÇÃO DE MATÉRIA EM AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

I – A vedação à utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, IV, da Constituição) deve ser observada pelo Estado tanto na instituição de tributos quanto na imposição das multas tributárias.

II – A questão referente à não demonstração, pelo recorrido, do caráter confiscatório da multa discutida nestes autos, segundo os parâmetros estabelecidos pela jurisprudência desta Corte, não foi arguida no recurso extraordinário e, desse modo, não pode ser aduzida em agravo regimental. É incabível a inovação de fundamento nesta fase processual. III – Agravo regimental improvido. (RE

632315 AgR / PE. Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI. Jul. 14/08/2012.
Segunda Turma.

EMENTA:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRECEDENTES.

1. O princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, também se aplica às multas. Precedentes: RE n. 523.471-AgR, Segunda Turma Relator o Ministro JOAQUIM BARBOSA, DJe de 23.04.2010 e AI n. 482.281-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe de 21.08.2009.
2. In casu o acórdão recorrido assentou: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. MULTA PREVISTA NO ARTIGO 71, INCISO II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO ESTADUAL. Diante da declaração de inconstitucionalidade do artigo 71, inciso II, do Código Tributário Estadual, o dispositivo perdeu sua eficácia e, consequentemente, os valores que nele sustentavam o título exequendo. Assim sendo, acolho a exceção de pré-executividade, ante a declaração de inconstitucionalidade do artigo 71, inciso II, do Código Tributário Estadual frente ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Agravo conhecido e provido.
3. Agravo regimental a que se nega provimento. (ARE 637717 AgR / GO. Rel. Min. LUIZ FUX. Jul. 13/03/2012. Órgão Julgador: Primeira Turma. No mesmo sentido RE 455011 AgR / RR. Jug. 14/04/2010. Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA.

Analisando os fundamentos do acórdão do RE 754.554, da Lavra do Ministro CELSO DE MELO, dele extraio as seguintes razões que impõem a limitação das multas, sejam sancionatórias ou moratórias, em matéria tributária:

1. O princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, também se aplica às multas.
- 2 - A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.
- 3 - Entes estatais não podem utilizar a extraordinária prerrogativa político-jurídica de que dispõem em matéria tributária, para, em razão dela, exigirem prestações pecuniárias de valor excessivo que comprometam, ou, até mesmo, aniquilem o patrimônio dos contribuintes.

Apesar dos fundamentos acima destacados, é necessário ter presente que a validade do ato administrativo pressupõe que o agente que pratica-o tenha atribuições para tal. Em que pese os inúmeros julgados acima destacados, da rápida pesquisa que fiz junto a jurisprudência do STF, não encontrei acórdão do Pleno da Corte adentrando na questão

Processo nº 11080.014746/2008-30
Acórdão n.º **1402-001.751**

S1-C4T2
Fl. 35

específica do parágrafo único do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, razão pela qual, por não se estar diante de prevista no artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, não pode deixar de aplicar lei por entendê-la inconstitucional.

ISSO POSTO, voto por não conhecer do recurso em relação às alegações de inconstitucionalidade de norma e, na parte que conheço dou parcial provimento para afastar a exigência da multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

assinado digitalmente

Moisés Giacomelli Nunes da Silva