



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 02 / 03 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13826.000196/98-30
Recurso nº : 110.620
Acórdão nº : 201-76.368

Recorrente : HALOTEK FADEL INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto-SP.

DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. NÃO CONFISCATORIEDADE DE MULTAS.

O Princípio Constitucional do Não Confisco (Constituição, artigo 150, IV) é aplicável exclusivamente aos tributos, não se estendendo às penalidades. É possível cogitar-se da aplicação de uma noção de Não Confisco Genérico às penalidades, como decorrência da proteção constitucional ao direito de propriedade (Constituição, artigo 5º, XXII e 170, II), contudo apenas quando em face de um exagero irrecusavelmente exorbitante.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HALOTEK FADEL INDUSTRIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

José Roberto Vieira
José Roberto Vieira

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli, Antônio Carlos Atulim (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.

iao



Processo nº : 13826.000196/98-30
Recurso nº : 110.620
Acórdão nº : 201-76.368

Recorrente : HALOTEK FADEL INDUSTRIAL LTDA

RELATÓRIO

A recorrente foi alvo da lavratura de Auto de Infração de IPI (fls. 01 a 03), impondo multa de ofício isolada pela falta de recolhimento do IPI, como detalhado no mesmo auto (fl. 02), do qual tomou ciência em 05/06/98 (fl. 01).

Inconformado com o Auto de Infração relativo à multa isolada de IPI, o sujeito passivo impugnou a exigência por instrumento apresentado em 03/07/98 (fl. 65), alegando que a exigência conjunta da multa moratória e da multa de ofício isolada constitui inconstitucionalidade; e alegando que a multa isolada aplicada ultrapassa os limites do Princípio da Capacidade Contributiva, consistindo em outra inconstitucionalidade (fls. 65 a 71).

A decisão de primeira instância, da autoridade da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP, de 30/09/1998, rejeitou os argumentos da impugnação, mantendo a exigência original (fls. 73 a 76).

Cientificada dessa decisão, a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário para este órgão colegiado, em 09/12/98 (fl. 80), reiterando os argumentos da impugnação (fls. 80 a 86). Esse recurso foi encaminhado a este Segundo Conselho pela DRJ em Ribeirão Preto-SP, em 09/02/99 (fl. 100).

É o relatório.



Processo nº : 13826.000196/98-30
Recurso nº : 110.620
Acórdão nº : 201-76.368

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ROBERTO VIEIRA

Trata-se de Auto de Infração lavrado para **aplicação de multa de ofício isolada** pela falta de recolhimento de IPI, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/96: *"Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas... de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento..."*; cujo § 1º, V, acrescenta: *"As multas de que trata este artigo serão exigidas...isoladamente, no caso de tributo... lançado, que não houver sido pago ou recolhido"*.

Descarte-se, de saída, a alegação do sujeito passivo quanto à **exigência conjunta da multa moratória e da multa de ofício isolada**, porque gratuita e improcedente. Cabível a multa de ofício, fica afastada a multa moratória.

Analisemos brevemente o argumento do sujeito passivo de que a multa aplicada, no percentual de 75%, **atinge o princípio constitucional da Capacidade Contributiva** (fl. 81 *et seq.*), argumento já invocado na impugnação (fl. 65 *et seq.*), e praticamente afastado pela autoridade de 1ª instância, que afirmou a **impossibilidade do reconhecimento de ilegalidades ou inconstitucionalidades** pela autoridade administrativa (fl. 74), classificando tal matéria como reservada ao Poder Judiciário (fl. 74).

1. Conhecimento das Arguições de Ilegalidade e de Inconstitucionalidade no Processo Administrativo

Tendo invocado os princípios constitucionais da Capacidade Contributiva e do Não Confisco, tanto no instrumento de impugnação (fls. 50 e 51) quanto no de recurso (fls. 85 e 86), para atacar a penalidade que lhe foi imposta, a contribuinte não logrou obter manifestação da autoridade administrativa de primeira instância; que se limitou a registrar, como já mencionado, a impossibilidade do conhecimento de arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade na esfera administrativa (fls. 60 e 65).

Não obstante a freqüente recusa de tribunais administrativos em promover tal apreciação, dizendo-a exclusiva da autoridade judicial, tal como o fez a decisão monocrática (fl. 65), assim não nos parece, como já registramos, aliás, no passado, no que estamos de acordo com a argumentação do sujeito passivo.

Se na esfera da administração pública tributária, onde se situam os tribunais administrativos, como os Conselhos de Contribuintes, **encontramo-nos via de regra exercendo atividade administrativa predominantemente vinculada, tal vinculação dá-se em face da lei e, por óbvio, em face da Constituição – a Lei Maior**. Ora, não vemos qualquer sentido em proclamar-nos "vinculados à lei" e não nos considerarmos "vinculados à Lei das Leis". Tal entendimento levaria à insustentável situação de, sob desculpa da vinculação à lei infraconstitucional, admitirmo-nos não vinculados à Lei Suprema, ignorando os seus superiores ditames! Daí a conclusão acertada de MARÇAL JUSTEN FILHO, que citamos aqui como modelo de toda uma vasta e consistente doutrina: *"Torna-se inevitável e insuprimível avaliar a constitucionalidade de toda e qualquer regra a ser aplicada pelo Executivo"*¹.

Já se pronunciou a respeito a **Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**, no Parecer PGFN/CRF nº 439/96, respondendo à consulta formulada nos seguintes termos: *"a) Podem os Conselhos de Contribuintes e as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgão e unidades de órgãos integrantes do Poder Executivo, em decisão administrativa... decidir com fundamento na*

¹ Ampla Defesa e Conhecimento de Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade no Processo Administrativo, Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, nº 25, out. 1997, p. 73.



Processo nº : 13826.000196/98-30
Recurso nº : 110.620
Acórdão nº : 201-76.368

inconstitucionalidade de leis e, em consequência, negar a aplicação de leis ou atos normativos...?"
Nesses casos, **especialmente quando as questões constitucionais são invocadas na defesa do contribuinte**, cumpre atentar para o feliz raciocínio desenvolvido pelo Procurador-Geral responsável pelo parecer, que, partindo do Princípio da Ampla Defesa (Constituição Federal, artigo 5º, LV), averba:

"Mas essa garantia constitucional da parte... não estará atendida se, da perspectiva do juiz, o direito de ampla defesa não corresponder ao correlato poder-dever de apreciar todas as provas produzidas e todos os argumentos articulados pela parte. Não fora assim, a defesa da parte estaria a priori desprovida de eficácia.

Por conseguinte, se à parte em processo administrativo não pode ser vedada a faculdade de invocar a inconstitucionalidade de lei obstativa de seu direito, tampouco se pode admitir que o juiz administrativo imponha a si próprio restrições à prerrogativa de apreciá-la ou permita que alguma autoridade superior o faça" (grifamos).

E conclui o parecerista: *"Isto posto, com relação aos Conselhos de Contribuintes, responde-se afirmativamente à primeira questão formulada na consulta..." (grifamos)*².

Semelhante é o entendimento que tem assumido a nossa mais elevada corte judicial, como informa o saudoso JOSAPHAT MARINHO, aliás uma testemunha plenamente insuspeita, não só pelas suas respeitáveis credenciais científicas e políticas, mas também porque defende tese diversa: *"É certo que o Supremo Tribunal Federal... vem proclamando que ao Executivo é dado recusar-se ao cumprimento de lei que considere inconstitucional. Essa orientação se retrata, significativamente, no MS nº 15.886, no RMS nº 13.950 e na Repr. nº 980"*³.

É exemplar a decisão da nossa suprema corte no primeiro desses julgamentos citados por JOSAPHAT MARINHO, no Mandado de Segurança nº 15.886-DF, da qual referimos o voto do Ministro ADALÍCIO NOGUEIRA, que sintetizou o entendimento da maioria, ao asseverar que o executivo: *"...pode recusar, a meu ver, aplicação à lei pelo fato de ser ela inconstitucional, no seu entender. Não o fará, declarando a sua inconstitucionalidade, porque isso não é da sua competência. O Poder Executivo, interpretando a lei – e isto é um direito seu – poderá, julgando-a inconstitucional, sob o prisma da interpretação, recusar-lhe aplicação. Isto não impede, porém, que mais tarde o Poder Judiciário – que é o competente – declare, em última análise, a sua inconstitucionalidade"*⁴.

Admita-se, portanto, como necessário e inevitável o **exame de questões de inconstitucionalidade e de ilegalidade na esfera administrativa.**

2. Inexistência de Confiscatoriedade da Multa

Contudo, embora admitindo como necessário e inevitável o exame de questões de inconstitucionalidade na esfera administrativa, e a ele nos dispondo, **não nos parece procedente, no caso, a argumentação desenvolvida pela recorrente**, que invoca o princípio constitucional da Capacidade Contributiva, para afastar a multa imposta, porque dele exorbitante. Registre-se que, ultrapassados os limites da capacidade contributiva, ingressamos na área do Não Confisco, que é, no fundo, o princípio realmente invocado no caso. Não é outra a idéia do sujeito passivo, certamente, quando, tanto na Impugnação (fl. 69) quanto no Recurso Voluntário (fl. 84), cogita de um *"vampirismo fiscal"* praticado aqui pelo Fisco !

² *Apud* LUCIA VALLE FIGUEIREDO, O Princípio da Moralidade Administrativa e o Direito Tributário, in CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO (org.), Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba: Direito Administrativo e Constitucional, São Paulo, Malheiros, 1997, p. 428-431.

³ Leis Inconstitucionais e o Poder Executivo, *Direito Atual*, Brasília, Projecto, nº 1, maio 1999, p. 83.

⁴ Revista Trimestral de Jurisprudência nº 41, p. 688 – *Apud* MARÇAL JUSTEN FILHO, *op. cit.*, p. 79, nota 14.



Processo nº : 13826.000196/98-30
Recurso nº : 110.620
Acórdão nº : 201-76.368

Quanto ao **Princípio do Não Confisco**, observe-se que o legislador constitucional vedou às esferas de governo *"utilizar tributo com efeito de confisco"* (Constituição, artigo 150, IV), não multa. Inadmissível confundir tributo e multa, distinção, aliás, que, segundo PAULO CESAR BARRIA DE CASTILHO, é um dos *"Poucos temas em matéria de direito tributário..."* que *"...conseguem unanimidade entre os doutrinadores"*⁵. Embora, do ponto de vista do Direito Financeiro, ambos constituam receitas derivadas, caracterizados pela compulsoriedade, eles são facilmente extremados um do outro, pela origem da multa num ato ilícito e pela licitude da hipótese de incidência do tributo. Nesse sentido, a distinção apropriadamente efetuada por GERALDO ATALIBA: de um lado, *"Para que alguém seja devedor de multa, é necessário que algum comportamento anterior seu tenha sido qualificado como ato ilícito..."*; de outro, *"Se, pelo contrário, o vínculo obrigacional nascer... por força da lei, mediante a ocorrência de um fato jurídico lícito, então estar-se-á diante de tributo..."*⁶. E nesse mesmo sentido o legislador do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25/10/66, artigo 3º, ao sublinhar, na definição legal de tributo, que se trata de *"...uma prestação pecuniária compulsória...que não constitua sanção de ato ilícito..."*

Ora, desde que o Princípio do Não Confisco (Constituição 150, IV) só se aplica aos tributos, e desde que multa evidentemente não se reveste de caráter tributário, não cabe invocá-lo em relação a uma multa. Nessa mesma direção o raciocínio recente de ESTEVÃO HORVATH, que se justifica: *"...o rigor científico que entendemos deva prevalecer numa abordagem que se pretende científica nos afasta dessa possibilidade"* (sic)⁷.

Idêntico é o raciocínio aplicável ao Princípio da Capacidade Contributiva (Constituição, artigo 145, § 1º), tal como o do Não Confisco, exclusivamente dirigido à figura do tributo.

Embora flagrantemente equivocada a recorrente ao buscar apoio no Princípio do Não Confisco Tributário, para repelir uma multa exageradamente elevada, entendemos possível cogitar de um Não Confisco Genérico, como corolário do Direito de Propriedade (Constituição, artigo 5º, XXII). É como pensa também ESTEVÃO HORVATH, ao versar o tema da aplicação da noção de confisco às multas: *"...embora a situação ora em comento não se submeta ao art. 150, IV da Lei Maior, segundo pensamos, está ela ao abrigo do princípio genérico que, decorrente da proteção ao direito de propriedade, está a vedar o confisco, genericamente considerado"*⁸. Na mesma linha de entendimento, PAULO CESAR BARRIA DE CASTILHO, que acrescenta ao fundamento no artigo 5º, XXII, o do artigo 170, II, que contempla a Propriedade Privada como um dos Princípios Gerais da Atividade Econômica⁹.

Reconheça-se, aqui, o embaraço de grandes proporções para o estabelecimento de contornos e limites desse Não Confisco Genérico, como também da noção tributária de não confisco, segundo apontava, recentemente JOSÉ LUIS PÉREZ DE AYALA, o respeitado catedrático espanhol da Universidad San Pablo: *"...uno de los temas más difíciles de nuestro Derecho impositivo..."*¹⁰. Dificuldade que só não alcança o estabelecimento de uma regra geral desse Não Confisco Genérico em relação às multas, bem apanhada por ANTÔNIO ROBERTO SAMPAIO DÓRIA, o antigo mestre da USP: *"Para que a multa fiscal se considere satisfatória, é necessário que inexista qualquer conexão*

⁵ Confisco Tributário, São Paulo, RT, 2002, p. 124.

⁶ Hipótese de Incidência Tributária, 5ª ed., São Paulo, Malheiros, 1992, p. 34 e 35.

⁷ O Princípio do Não-Confisco no Direito Tributário, São Paulo, Dialética, 2002, p. 114. Entre os muito raros doutrinadores que se manifestam em sentido contrário, registre-se a posição singular de AMÉRICO MASSET LACOMBE, para quem, do artigo 150, IV, da Constituição, *"...decorre que o confisco em si mesmo será vedado, ainda que não seja consequência de tributo"* (Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo, Malheiros, 1996, p. 29).

⁸ O Princípio..., op. cit., p. 115.

⁹ Confisco..., op. cit., p. 124.

¹⁰ Prólogo, in FRANCISCO GARCÍA DORADO, Prohibición Constitucional de Confiscatoriedad y Deber de Tributación, Madrid, Dykinson, 2002, p. 13.



Processo nº : 13826.000196/98-30
Recurso nº : 110.620
Acórdão nº : 201-76.368

entre a penalidade imposta e a infração cometida, ou que a pena seja desproporcionada ao delito ou infração tributários praticados”¹¹.

Entretanto, descartado o exame profundo do tema, esse sim repleto de complexidades, não há maiores dificuldades em concluir que **só existe razoabilidade bastante para aplicação desse Não Confisco Genérico quando diante de penalidades de proporções francamente descomunais.** GUSTAVO J. NAVEIRA DE CASANOVA, por exemplo, refere decisão da Corte Suprema de Justiça da Nação Argentina, que, tratando de uma “...*pena impuesta por violación de lo establecido en la ley de impuestos internos...*”, equivalente a “...*una multa igual al décuplo de lo defraudado...*”, decidiu “...*que la pena impuesta no es contraria a la garantía del derecho de la propiedad...*”¹². Entre nós, há julgados do Supremo Tribunal Federal, que só reconhecem o caráter confiscatório em multa punitiva para a sonegação fiscal de 500%, em multa punitiva para o não recolhimento de 200% e em multa moratória de 100%, como depõe PAULO CESAR BARRIA DE CASTILHO¹³.

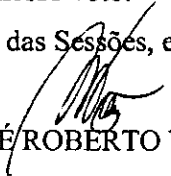
Decididamente, **uma multa de ofício isolada, punitiva, de 75% do tributo devido, não nos parece configurar** um exagero suficientemente extraordinário, desmedido o bastante, efetivamente exorbitante, para que se possa dar por ocorrido **um patente atentado ao Não Confisco Genérico**, para que se possa ter por caracterizada **uma violação manifesta ao Direito de Propriedade!**

3. Conclusão

Isso posto, embora admitindo não só a possibilidade, mas mesmo a inevitabilidade do exame de questões de constitucionalidade, **não vemos configurado aqui o desrespeito ao Não Confisco Genérico pela multa de ofício isolada aplicada, motivo pelo qual negamos provimento ao recurso.**

É o nosso voto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002.


JOSÉ ROBERTO VIEIRA

¹¹ **Direito Constitucional Tributário e ‘Due Process of Law’**, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1986, p. 201.

¹² **El Principio de No Confiscatoriedad: Estudio en España y Argentina**, Madrid, McGraw-Hill, 1997, p. 286.

¹³ **Confisco...**, *op. cit.*, p. 126-129.