



Solidariedade tributária e individualização da sanção pecuniária em matéria tributária: artigos 124x112 do CTN

*Luís Cesar Souza de Queiroz
Doutor PUC/SP e Procurador
Regional da República*



CRFB

- **Questão C** - art. 5º, incisos XXXIX a LXVIII

Considerando

vigente, é

CTN

- art. 113
- art. 114
- art. 124
- art. 125
- art. 136

di
e
o

CTN

- art. 100
- art. 108
- art. 112
- art. 137
- art. 138
- art. 172



• Questões Preliminares:

- a) As disposições do CTN sobre solidariedade (arts. 124 e 125) são aplicáveis às sanções pecuniárias em matéria tributária?
- b) É possível compatibilizar as prescrições do CTN relativas à *solidariedade* com as relativas à *individualização* no tocante à penalidade pecuniária em matéria tributária?

CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A **obrigação principal** surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de **tributo** ou **penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A **obrigação acessória** decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em **obrigação principal** relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 114. **Fato gerador da obrigação principal** é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. **Fato gerador da obrigação acessória** é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

CTN

Livro Segundo Normas Gerais de direito Tributário

Título II Obrigação Tributária

Capítulo I Disposições Gerais

Art. 113

Capítulo II Fato Gerador

Art. 114

Art. 115

Capítulo IV Sujeito Passivo

Seção II Solidariedade

Art. 124

Art. 125

CRFB

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXXIX - não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal;

XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;

XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;

XLVI - a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

a) privação ou restrição da liberdade;

b) perda de bens;

c) multa;

d) prestação social alternativa;

e) suspensão ou interdição de direitos;

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;

LVII - ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória.

CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(...)

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I - à situação econômica do sujeito passivo;

II - ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

d) De acordo com o CTN, quem sofre uma sanção pecuniária por infração à legislação tributária pode, ao se defender, também demonstrar, por exemplo, que:

d.1 – seguiu os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, pelo que deve ser excluída a imposição de penalidades (art. 100, I e parágrafo único, do CTN);

d.2 – seguiu as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, pelo que deve ser excluída a imposição de penalidades (art. 100, III e parágrafo único, do CTN);

d.3 – cometeu um erro escusável quanto à matéria de fato, o que justificaria uma redução na punição (art. 108, IV; art. 112, II e IV; art. 172, II e IV (ambos por analogia), do CTN);

d.4 – cometeu um erro escusável quanto à interpretação da legislação tributária (erro de direito), em especial pela circunstância de, em muitos casos, ser-lhe atribuído o encargo de interpretar a legislação e antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150 do CTN), o que justificaria uma redução na punição (art. 108, IV; art. 112, II e IV; art. 172, II e IV (ambos por analogia), do CTN);

d.5 – apesar de ter descumprido a legislação tributária, os efeitos danosos de seu ato foram mínimos, o que justificaria uma redução na punição (art. 108, IV; art. 112, II e IV; art. 172, III e IV (ambos por analogia), do CTN);

d.6 – houve a infração, mas ela foi praticada por certo “agente” e está conceituada por lei como crime ou contravenção, pelo que a responsabilidade por essa infração (não pelo tributo) somente pode ser imputada a tal “agente” (art. 112, III c/c art. 137, I, do CTN);

d.7 – houve a infração, mas ela foi praticada por certo “agente” e na definição dessa infração o dolo desse “agente” é elementar, pelo que a responsabilidade por essa infração (não pelo tributo) somente pode ser imputada a tal “agente” (art. 112, III c/c art. 137, II, do CTN);

d.8 – houve a infração, mas ela foi praticada por certo “agente” e decorreu de dolo específico desse “agente” contra o acusado, pelo que a responsabilidade por essa infração (não pelo tributo) somente pode ser imputada a tal “agente” (art. 112, III c/c art. 137, III, do CTN);

d.9 – apesar de ter descumprido a legislação tributária, a responsabilidade deve ser excluída, pois houve a denúncia espontânea da infração, acompanhada, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora (art. 138 do CTN).



ADI 1075 MC

Relator Min. CELSO DE MELLO. Julgamento: 17/06/1998. Tribunal Pleno

“- MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA, EM PARTE. A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

- É cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal examinar se determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não-confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV, da Constituição da República. Hipótese que versa o exame de diploma legislativo (Lei 8.846/94, art. 3º e seu parágrafo único) que instituiu **multa fiscal de 300%** (trezentos por cento).

- **A proibição constitucional do confisco em matéria tributária - ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias** - nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.

- **O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do "quantum" pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.**”



ADI 551

Relator Min. ILMAR GALVÃO.

Julgamento: 24/10/2002.

Tribunal Pleno

“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 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.”

* O STF considerou serem inconstitucionais os parágrafos 2º e 3º do art. 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que dispunham que as multas decorrentes do não recolhimento dos impostos e taxas estaduais não poderiam ser inferiores a duas vezes o seu valor (§2º) e as multas decorrentes da sonegação não poderiam ser inferiores a cinco vezes o seu valor (§3º).



AI 715058 AgR

Relator Min. JOAQUIM BARBOSA.

Julgamento: 27/03/2012.

Segunda Turma

“AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA CONFISCATÓRIA. 50% DO VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. NECESSIDADE DE REABERTURA DA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. 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. Tampouco o acórdão recorrido demonstra esse juízo. Falta ao quadro o imprescindível prequestionamento. Assim, para que fosse possível reformar o acórdão recorrido conforme pleiteia a agravante, não bastaria requalificar fatos jurídicos. Seria necessário reabrir a própria instrução probatória, o que não é admitido (Súmula 279/STF). Agravo regimental ao qual se nega provimento.”



AI 727872 AgR

Relator Min. ROBERTO BARROSO. Julgamento: 28/04/2015. Primeira Turma.

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA DE 30%. CARÁTER CONFISCATÓRIO RECONHECIDO. INTERPRETAÇÃO DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO À LUZ DA ESPÉCIE DE MULTA. REDUÇÃO PARA 20% NOS TERMOS DA JURISPRUDÊNCIA DA CORTE.

1. É possível realizar uma dosimetria do conteúdo da vedação ao confisco à luz da espécie de multa aplicada no caso concreto.

2. Considerando que as multas moratórias constituem um mero desestímulo ao adimplemento tardio da obrigação tributária, nos termos da jurisprudência da Corte, é razoável a fixação do patamar de 20% do valor da obrigação principal.

3. Agravo regimental parcialmente provido para reduzir a multa ao patamar de 20%.”



ARE 938538 AgR

Relator Min. ROBERTO BARROSO. Julgamento: 30/09/2016. Primeira Turma.

“DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. **MULTA PUNITIVA DE 120% REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO.** ADEQUAÇÃO AOS PARÂMETROS DA CORTE.

1. A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a burla à atuação da Administração tributária. Nessas circunstâncias, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria.

2. **A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade revela-se nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao valor de 20%. Precedentes.**

3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC/1973.”



REsp 777732

Julgamento: 05/08/2008. Primeira Turma

“2. Tratando-se de infração tributária, **a sujeição à sanção correspondente impõe, em muitos casos, o questionamento acerca do elemento subjetivo, em virtude das normas contidas no art. 137 do CTN, e da própria ressalva prevista no art. 136.** Assim, ao contrário do que sustenta a Fazenda Estadual, **“não se tem consagrada de nenhum modo em nosso Direito positivo a responsabilidade objetiva enquanto sujeição à sanção-penalidade”** (MACHADO, Hugo de Brito. "Comentários ao Código Tributário Nacional", Volume II, São Paulo: Atlas, 2004, pág. 620).

No mesmo sentido: REsp 494.080/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 16.11.2004; REsp 699.700/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 3.10.2005; REsp 278.324/SC, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 13.3.2006.”



REsp 1148444 (Recurso Repetitivo)

Julgamento: 14/04/2010. Primeira Seção

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. **O comerciante de boa-fé** que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do **adquirente de boa-fé** reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, **razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, 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"** (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que:

"(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."



AgRg no REsp 982224 (Recurso Repetitivo)

Julgamento: 06/05/2010. Segunda Turma

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. DOCUMENTAÇÃO. ERRO MATERIAL SANADO. INEXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO E DE INTENÇÃO DE LESAR O FISCO. NÃO APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO DE BENS. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 136 DO CTN.

(...)

2. "Apesar de prever o art. 136 do CTN que a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito é objetiva, admitem-se temperamentos na sua interpretação, diante da possibilidade de aplicação da equidade e do princípio da lei tributária in dubio pro contribuinte – arts. 108, IV e 112. Precedentes: REsp 494.080-RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 16.11.2004; e REsp 699.700-RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 3.10.2005." (REsp 278.324/SC; Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.3.2006).

3. O art. 136 do CTN não foi considerado inconstitucional por esta Corte, não havendo que se falar em violação da Súmula Vinculante n. 10 ou do art. 97 da CF/88.

4. Agravo regimental não provido.”



AgRg no REsp 1220414

Julgamento: 19/05/2011. Segunda Turma

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS IMPORTADAS NO MERCADO INTERNO POR TERCEIRO. PENA DE PERDIMENTO. INAPLICABILIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 7/STJ. "OBITER DICTUM", TEMPERAMENTO NA INTERPRETAÇÃO DO ART. 136 DO CTN. PRECEDENTES.

1. Cuida-se, na origem, de medida cautelar inominada com a finalidade de afastar a pena de perdimento de bens aplicada a produtos estrangeiros, cuja importação a Receita Federal reputou irregular, por não constar nas notas fiscais o número de série das mercadorias.

2. O Tribunal "a quo" firmou a premissa fática de que as mercadorias foram importadas por empresas nacionais, e adquiridas por terceiro em território nacional (ora agravada), conforme trecho que transcrevo: "as notas fiscais foram emitidas por empresa nacional, condição não rebatida pela autoridade aduaneira. De fato, tal situação comprova a alegação da autora de que apenas adquiriu, junto a estabelecimentos situados no Brasil, as mercadorias importadas, não podendo, nesse andar, responder pessoalmente pela inobservância, por parte de tais estabelecimentos, de regras quanto ao preenchimento das notas fiscais."

(...)

4. Ademais, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça entende que, **apesar de prever o art. 136 do CTN que a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito é objetiva, admitem-se temperamentos na sua interpretação, diante da possibilidade de aplicação da equidade e do princípio da lei tributária "in dubio pro contribuinte"**.

5. Precedentes: AgRg no REsp 982.224/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 6.5.2010, DJe 27.5.2010; REsp 254.276/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.3.2007, DJ 28.3.2007, p. 198; REsp 278.324/SC, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.3.2006, p. 239.

Agravo regimental improvido.”



REsp 1218798

Julgamento: 08/09/2015. Segunda Turma

“TRIBUTÁRIO. DIREITO ADUANEIRO. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO DO VALOR DA MERCADORIA. PENA DE PERDIMENTO. DESCABIMENTO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 108, PARÁGRAFO ÚNICO, DO DECRETO-LEI Nº 37/66. CRITÉRIO DA ESPECIALIDADE DA NORMA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE. CONSIDERAÇÃO.

1. A falsidade ideológica consistente no subfaturamento do valor da mercadoria na declaração de importação dá ensejo à aplicação da multa prevista no art. 105, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 37/66, que equivale a 100% do valor do bem, e não à pena de perdimento do art. 105, VI, daquele mesmo diploma legal.

2. **Interpretação harmônica com o art. 112, IV, do CTN, bem como com os princípios da especialidade da norma, da razoabilidade e da proporcionalidade. Precedentes.**

3. Recurso especial da Fazenda Nacional a que se nega provimento.”



Conclusão



a) as disposições sobre solidariedade em matéria tributária contidas no art. 124 do CTN aplicam-se a todas as espécies de "obrigação tributária principal" (conforme art. 113 do CTN), pelo que alcançam as obrigações correspondentes a todas as sanções pecuniárias em matéria tributária (a sanção pecuniária tributária e a sanção pecuniária administrativo-fiscal);



b) a Administração Fiscal, quando restar determinada a solidariedade para fins de atribuição da responsabilidade relativa à sanção em matéria tributária a todos os solidariamente obrigados, por força do que dispõe o artigo 124, combinado com os artigos 113 e 136 todos do CTN, prescinde de comprovar o grau de culpabilidade de cada “agente” ou o “responsável”, se atuaram com dolo ou culpa, seja qual for a modalidade desta (negligência, imperícia ou imprudência), ou de perquirir se há alguma excludente ou atenuante da responsabilidade, sendo, a princípio, suficiente comprovar o mero descumprimento da legislação e a previsão de solidariedade;



c) aquele que sofre uma sanção pecuniária em matéria tributária, ao exercitar o contraditório e a ampla defesa, mediante o devido processo legal, administrativo ou judicial, com o propósito de reduzir ou eliminar a sua responsabilidade por infração à legislação tributária, tem o direito de produzir provas lícitas e apresentar argumentos que demandem uma apreciação da existência de culpa (dolo ou culpa em sentido estrito), bem como uma avaliação do grau de culpabilidade (CRFB, art. 5º, incisos LV e LVII; e CTN, arts. 100, I a IV e parágrafo único; 108, IV; 112, I a IV; 136; 137, I a III, “a”, “b” e “c”; 138; 172, I a IV), a fim de que a sanção que eventualmente venha a lhe ser aplicada esteja devidamente individualizada, mesmo existindo a previsão legal de solidariedade quanto à responsabilidade pela obrigação punitiva tributária ou punitiva administrativo-fiscal.



Fim.