

MULTAS TRIBUTÁRIAS. MODERAÇÃO SANCIONATÓRIA. CONSIDERAÇÕES FUNDAMENTAIS.

*Fábio Soares de Melo*¹

I. INTRODUÇÃO

As sanções decorrentes da inobservância às normas jurídicas podem implicar ônus aos contribuintes e responsáveis tributários, resultando tanto na cobrança de valores pecuniários como em restrições ao exercício das suas atividades operacionais.

A ausência de limites e critérios à imputação das sanções tributárias possibilitam a imposição de exigências fazendárias de forma arbitrária, em razão da suposta atuação conforme a previsão legal, culminando na sua utilização como instrumento arrecadatório, em desrespeito aos princípios da vedação ao confisco, isonomia, direito à propriedade, capacidade contributiva, bem como aos critérios da proporcionalidade e razoabilidade.

Neste contexto, se mostra relevante observar a aplicação da moderação sancionatória, no sentido do ajuste da penalidade

1. Doutor e Mestre em Direito Tributário PUC/SP. Professor do IBET.

aos referidos preceitos, na hipótese de estarem presentes seus requisitos normativos, para fins de redução, relevação ou cancelamento da multa aplicada.

Observa-se, que além das referidas hipóteses (redução, relevação ou cancelamento) a moderação sancionatória também se apresenta na exclusão da penalidade decorrente da observância das normas jurídicas complementares e práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas²; na exclusão da penalidade pela denúncia espontânea da infração³; nos programas de parcelamento incentivado⁴; na remissão⁵; na anistia⁶; e nos procedimentos administrativos (Consulta Fiscal, Regime Especial, Declaração do ITCMD, dentre outros) em que a espontaneidade, boa-fé, transparência e conformidade fiscal devem impedir a imposição de penalidade no eventual lançamento de ofício que tenha por finalidade constituir o crédito tributário evitando o transcurso do prazo decadencial.

II. MULTAS TRIBUTÁRIAS

O descumprimento das normas jurídicas tributárias pelo contribuinte e/ou pelo responsável pode implicar a cobrança de valores pecuniários (multa penal, multa moratória e juros) e a restrição ao exercício de suas atividades operacionais (apreensão de bens, perdimento de bens, imposição de regime especial de ofício, arrolamento de bens, interdição de estabelecimento, protesto de título, inscrição nos órgãos de proteção ao crédito e prisão decorrente dos crimes contra a ordem tributária).

Regina Helena Costa pontifica que “a relação jurídica sancionatória é o liame mediante o qual o sujeito ativo tem o

2. Artigo 100, parágrafo único da Lei Federal nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário nacional – CTN).

3. Artigo 138, do CTN.

4. Artigos 155 inciso VI e 155-A, do CTN.

5. Artigos 156, inciso IV e 172, do CTN.

6. Artigos 175, inciso II, 180, 181 e 182, do CTN.

direito de aplicar ao sujeito passivo uma penalidade, em razão da prática de uma infração” de maneira que “há relação sancionatória, vínculo jurídico mediante o qual o sujeito – o Fisco – pode impor ao sujeito passivo uma penalidade em razão do descumprimento da prestação objeto de uma das relações jurídicas mencionadas”⁷.

Em síntese, a multa tributária consiste na punição imposta pela autoridade fazendária em razão da prática de conduta tributária ilícita - falta de pagamento, pagamento a menor, aproveitamento indevido de créditos do tributo e descumprimento de deveres instrumentais - objetivando de inibir, punir e evitar reincidência na conduta, estimular a observância à legislação tributária e proteger os interesses da arrecadação fazendária.

Neste sentido, a sanção administrativa decorre da responsabilidade objetiva e compreende a cobrança de valores pecuniários (determinado percentual sobre o valor do imposto, dentre outros) ou a restrição do exercício das atividades operacionais (ex.: inscrição órgãos de proteção ao crédito, dentre outras). A sanção penal implicaria responsabilidade subjetiva e privação de liberdade (pena de reclusão por determinado período). Por um lado, o legislador atribui significativo valor ao bem jurídico tutelado, por meio da cominação de sanções diversificadas, ao passo que, de outro lado, o operador do Direito deve verificar se a norma sancionatória guarda absoluta conexão e identidade à indispensável norma jurídica que estabelece determinado comportamento.⁸

III. CARACTERÍSTICAS E MODALIDADES

A norma jurídica sancionatória procura reprimir a conduta ilícita tributária, constituindo medida repressiva de

7. *Curso de Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 285.

8. MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 11ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2018. p. 335.

punição ao contribuinte infrator pelo descumprimento da obrigação tributária de natureza principal (tributo) e/ou acessória (deveres instrumentais).

A graduação das penalidades considera o valor do tributo envolvido ou o valor da operação praticada, podendo observar circunstâncias agravantes, qualitativas, pertinentes à gravidade da infração cometida (reincidência, dolo, fraude, simulação, crime contra a ordem tributária etc.) e de aplicação de forma isolada.⁹

A este respeito, ressalto que as penalidades impostas podem ser reduzidas ou relevadas na esfera administrativa pelo órgão julgador, desde que a infração à legislação tributária tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação; não implique falta de pagamento do imposto; observando a reincidência, porte econômico e antecedentes fiscais do contribuinte e reduzidas ou canceladas no âmbito judicial em razão do caráter abusivo e confiscatório; inobservância aos critérios de razoabilidade e proporcionalidade; e limitação ao valor do tributo exigido.

IV. REDUÇÃO E RELEVAÇÃO DAS MULTAS

As normas jurídicas aplicáveis ao processo administrativo tributário do Estado de São Paulo, estabelecem que as multas aplicadas por ser objeto de redução ou de relevação pelos órgãos julgadores, a saber:

Lei Estadual nº 6.374, de 01.03.89:

“Artigo 92. Salvo disposição em contrário, as multas aplicadas nos termos do artigo 85 podem ser reduzidas ou relevadas pelos órgãos julgadores administrativos, desde que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de pagamento do imposto.

9. A aplicação das multas de ofício, isolada, qualificada e agravada deve observar a legislação federal, estadual ou municipal vigente. No âmbito federal, exemplificativamente, as multas de mora, de ofício, agravada, qualificada e isolada se encontram disciplinadas na Lei Federal nº 9.430, de 27.12.96.

§ 1º - Na hipótese de redução, deve ser observado o limite mínimo previsto no § 7º do artigo 85.

§ 2º. Não poderão ser relevadas, na reincidência, as penalidades previstas na alínea «a» do inciso VII e na alínea «x» do inciso VIII do artigo 85.

§ 3º. Para efeitos deste artigo, serão, também, examinados o porte econômico e os antecedentes fiscais do contribuinte.”

Decreto Estadual nº 45.490, de 30.11.20¹⁰:

“Artigo 527-A. A multa aplicada nos termos do artigo 527 poderá ser reduzida ou relevada por órgão julgador administrativo, desde que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação, e não implique falta de pagamento do imposto.

§ 1º. Na hipótese de redução, observar-se-á o disposto no § 7º do artigo 527.

§ 2º. Não poderão ser relevadas, na reincidência, as penalidades previstas na alínea «a» do inciso VII e na alínea «x» do inciso VIII do artigo 527.

§ 3º. Para aplicação deste artigo, serão levados em consideração, também, o porte econômico e os antecedentes fiscais do contribuinte.”

Lei Estadual nº 13.457, de 18.03.09:

“Artigo 61. As decisões das Câmaras serão tomadas por maioria de votos dos juízes presentes. Em caso de empate, prevalecerá o voto de qualidade do Presidente da Câmara.

§ 1º. As sessões da Câmara Superior e das Câmaras Julgadoras serão realizadas com a presença mínima nas respectivas sessões de pelo menos 3/4 (três quartos) do número total de juízes que as integram.

§ 2º. Nos termos do artigo 27 desta lei, as Câmaras Julgadoras poderão relevar ou reduzir multas apenas se houver voto, neste sentido, de pelo menos 3 (três) dos juízes presentes.”

Os dispositivos normativos transcritos disciplinam a moderação sancionatória, ato processual que tem por finalidade ajustar a penalidade aos critérios da razoabilidade, proporcionalidade e isonomia tributária, quando estejam presentes

10. Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (RICMS/SP).

requisitos objetivos, a saber: que a multa não implique na falta de pagamento do imposto; que a infração não seja praticada com dolo, fraude ou simulação; observância do limite mínimo de redução¹¹; não reincidência do contribuinte¹²; e ‘quórum’ qualificado de pelo menos 03 (três) votos a favor da aplicação do artigo 527-A, do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo - RICMS/SP (Decreto Estadual nº 45.490, de 30.11.20)¹³.

Por sua vez, os critérios subjetivos pertinentes à dosimetria na atividade de moderação compreendem a verificação do porte econômico do contribuinte, os antecedentes fiscais e as circunstâncias do caso concreto, decorrentes da análise do material probatório compreendido no processo administrativo tributário sob julgamento.

O Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo têm aplicado o comando normativo compreendido no artigo 527-A do RICMS/SP, conforme se pode observar dos julgados, a saber¹⁴: AIIM nº 4.084.496-1. Primeira Câmara Julgadora. Juíza Relatora Ana Paula Gomes Nardi. j. 06.06.17; AIIM nº 4.101.936-2. Décima Câmara Julgadora. Juíza Relatora Ângela Sartori. p. 07.11.18; AIIM nº 4.135.349-3. Primeira Câmara Julgadora. Juíza Relatora Maria Alice Formigoni Smolarsky. p. 18.05.21; AIIM nº 4.135.292-0. Juíza Relatora Dra. Isabel Cristina Omil Luciano. j. 17.09.21; AIIM nº 4.102.818-1. Relator Juiz Dr. José Eduardo de Paula Saran. j. 21.05.21; AIIM nº 4.134.886-2. Relator Juiz Dr. Juliano Di Pietro. Juiz com Vista Dr. Flávio José Sanchez Arantes. j. 11.11.21; AIIM nº 4.136.632-3. Sexta Câmara

11. Artigo 85, parágrafo 7º, da Lei Estadual nº 6.374/89.

12. Na hipótese da alínea ‘a’, inciso VII, do artigo 85, da Lei Estadual nº 6.374/89.

13. Entendo que referida circunstância deveria constar nas normas jurídicas nos âmbitos federal, demais unidades federadas e municipais.

14. Sob este prisma, minucioso trabalho promoveu o exame da jurisprudência na esfera administrativa. *Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT*. vol. I. São Paulo: Max Limonad e FGV Direito SP, 2018. pp. 1045-1076. SALUSSE, Eduardo Perez; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; SANTIN, Lina; e TOLEDO, Dolina Sol Pedroso de (Coordenadores).

Julgadora. Juíza Relatora Maria Helena Tavares de Pinho Tinoco Soares. j. 25.11.21, dentre outras.

V. CRITÉRIOS DE RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

O critério da razoabilidade tem por objetivo verificar a compatibilidade entre os meios empregados e as finalidades almejadas na prática de determinado ato administrativo, no intuito de evitar restrições inadequadas, desnecessárias, arbitrárias ou abusivas aos administrados por parte de Administração Pública.

Por sua vez, a proporcionalidade consiste numa das vertentes do princípio da razoabilidade, tendo em vista que a razoabilidade, dentre outros aspectos, requer que haja proporcionalidade entre os meios utilizados pela Administração Pública e as finalidades pretendidas.

Hely Lopes Meirelles assevera que “sem dúvida, pode ser chamado de princípio da proibição de excesso, que, em última análise, objetiva aferir a compatibilidade entre os meios e os fins, de modo a evitar restrições desnecessárias ou abusivas por parte da Administração Pública, com lesão aos direitos fundamentais. Como se percebe, parece-nos que a razoabilidade envolve a proporcionalidade, e vice-versa”¹⁵.

Os critérios sob exame se mostram relevantes instrumentos inerentes ao controle da legitimidade, no propósito de apurar eventual exercício de poder discricionário por parte da Administração Pública, buscando verificar se o ato administrativo se revela adequado, necessário e justificado pelo interesse público.¹⁶

15. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35^a ed. São Paulo: Malheiros, 2009. pp. 94-95. Atualizado por AZEVEDO, Eurico de Andrade; ALEIXO, Délcio Balestero; e BURLE FILHO, José Manuel.

16. O artigo 2º, parágrafo único, inciso VI, da Lei Federal nº 9.784, de 29.01.99 determina a adoção do critério de “adequação entre meios e fins, vedada a imposição de

A este respeito, se pode observar que “o princípio da proporcionalidade constitui o adequado instrumento jurídico para o controle das sanções tributárias que escapam à vedação constitucional à utilização do tributo com efeito de confisco”.¹⁷

O conteúdo do princípio da proporcionalidade se encontra intrinsecamente relacionado aos demais princípios pertinentes à moderação sancionatória, assumindo relevância no ordenamento jurídico a partir da constatação de que a crescente exigência de tutela penal acarreta um processo de progressiva erosão na esfera de liberdade individual.¹⁸

O Supremo Tribunal Federal (STF) adotou postura no sentido do abrandamento da multa fiscal, asseverando que “(...) de acordo com a gravidade da infração e com a importância desta para os interesses da arrecadação. Pode o Judiciário, atendendo às circunstâncias do caso concreto, reduzir a sanção excessiva, aplicada pelo Fisco” (RE nº 57.904/SP. 1ª Turma. Relator Ministro Evandro Lins e Silva. j. 25.04.66).

Em distinta oportunidade, manifestou posicionamento de que “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” (ADIn nº 551/RJ. Plenário. Relator Ministro Ilmar Galvão. j. 24.10.02. p. 14.02.02).

Por seu turno, o Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) têm determinado o cancelamento da penalidade, tanto pela necessidade de observância aos critérios da proporcionalidade e da razoabilidade como pela aplicação do artigo 527-A, do RICMS/SP, conforme se pode observar dos Acórdãos, a saber:

obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público”.

17. PONTES, Helenilson Cunha. *O Princípio da Proporcionalidade e o Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 134.

18. GOMES, Mariângela Gama de Magalhães. *O Princípio da Proporcionalidade no Direito Penal*. São Paulo: RT. 2003 p. 74.

“Assim, embora não tenha havido sonegação fiscal, a autuação se deu por descumprimento de obrigação acessória, em razão da não emissão de nota fiscal no modelo determinado pelo Fisco.

(...)

Ainda que a multa punitiva se revista de rigor maior o seu caráter punitivo-pedagógico, devem ser respeitados os critérios de razoabilidade e de proporcionalidade.

(...)”.

(Apelação nº 0039057-63.2011.8.26.0576. 12ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. J. M. Ribeiro de Paula. j. 11.10.18).

“TRIBUTÁRIO. Ação revisional de débito tributário. Multa desproporcional imposta em AIIM. Parcelamento que não impede a revisão. Possibilidade de o Judiciário rever os aspectos jurídicos do débito tributário. Precedentes. Multa excessiva reduzida. Sentença de procedência (parcial) confirmada. Recurso voluntário e reexame necessário, desprovidos.

(...)

A posição que se acolhe é de revisão dos aspectos que envolvem a cobrança de dívida tributária, incluindo seus acessórios (juros e multas), portanto é admissível o controle jurisdicional da aplicação de determinada taxa de juros e redução de multa, o que está escorado em orientação jurisprudencial (STJ, Resp n. 948.094/PE, 1ª Turma, rel Min. Teori Albino Zavascki, j. 06.09.2007).

Em suma, não há o que alterar no julgamento objeto da sentença recorrida, que deve ser preservada por seus próprios fundamentos.

É como voto.”

(Apelação/Reexame Necessário nº 0009794-66.2012.8.26.0053. 12ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. J. M. Ribeiro de Paula. j. 09.08.16).

“É manifesta a ausência de proporcionalidade entre a repercussão danosa da conduta que se pretende sancionar (a falta da documentação fiscal) e a medida adotada pelo Estado para coibir o ilícito fiscal.

(...)”.

(Agravo de Instrumento nº 2027103-16.2021.8.26.0000. 8ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. José Maria Câmara Junior. j. 19.03.21).

“ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS. Multa por ausência de emissão de nota fiscal de devolução simbólica de mercadoria. Inadmissibilidade. Mercadoria devidamente registrada e emitida nota fiscal com equívoco apenas de valor. Ausência de devolução da mercadoria. Emissão de nota corretiva. Boa-fé demonstrada. Ilegalidade da autuação. Sentença de procedência da ação confirmada. Recurso de apelação desprovido.

(...)

Assim, constata-se que a operação mercantil foi devidamente registrada com emissão de nota fiscal (...).

(...)

Ante o exposto, inafastável reconhecer a ilegalidade da autuação formalizada no auto de infração nº 40721826; a Turma nega provimento ao recurso de apelação para manter a r. Sentença de procedência por seus e pelos sobreditos fundamentos.”

(Apelação Cível nº 1063168-04.2017.8.26.0053. 12ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. J. M. Ribeiro de Paula. j. 05.02.20).

“É manifesta a ausência de proporcionalidade entre a repercussão danosa da conduta que se pretende sancionar e a medida adotada pelo Estado para coibir o ilícito fiscal. (...)”

(Embargos de Declaração Cível nº 1002019-19.2016.8.26.0222/50000. 8ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. José Maria Câmara Junior. j. 14.01.21).

“Apelação. Ação anulatória. AIIM lavrado em decorrência de emissão de documentos fiscais sem as correspondentes saídas, a título de devolução simbólica de mercadorias recebidas por empréstimos de mútuo. Equívoco na interpretação tributária, com o consequente creditamento indevido que não gerou dano ou intenção de provocá-lo. Ausência de exigência da imposto pelo auto de infração, tampouco de dolo, fraude ou simulação. Inexistência de antecedentes desabonadores. Apesar da norma tributária expressamente revelar ser objetiva a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito fiscal (art. 136 do CTN), sua hermenêutica admite temperamentos, tendo em vista que os arts. 108, IV e 112 do CTN permitem a aplicação da equidade e a interpretação da lei tributária segundo o princípio do ‘in dubi pro contribuinte’. Precedentes do C. STJ e deste E. Tribunal. Desconstituição do AIIM que se impõe. Multa relevada. Inteligência do art. 527-A do RICMS/00.

Sentença de parcial procedência reformada.

Recurso provido.

(...)

Nessa medida, não obstante a irregularidade formal praticada pela apelante com relação ao creditamento, a inexistência de prejuízo ao erário e a inexistência de provas ou de referência pelo Fisco atuante da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, fragilizam a aplicação da multa, a qual não deve subsistir, merecendo ser relevada nos moldes do art. 527-A do RICMS.

(...).”

(Apelação Cível nº 1002509-31.2017.8.26.0408. 5ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. Heloísa Martins Mimessi. j. 12.04.21).

(destaco)

“**EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.** Empresa autuada por entregar com atraso as guias de informação e apuração do ICMS – GIA (...). Multa imposta que há de ser mantida, considerada a regra do artigo 136 do CTN, afastando-se, outrossim, a tese do confisco. Entrementes, o fato de a ação do contribuinte não ter resultado em falta de recolhimento ou em creditamento indevido do tributo, somado à situação de não reincidência e à ausência de dolo, fraude ou simulação, é circunstância que impunha solução, quanto à base de cálculo e ao percentual da multa, dentro dos quadrantes da lógica do razoável, contemplada na norma do artigo 111 da Constituição Estadual. Decotação prevista na regra do artigo 527-A do RICMS/00 que se impõe. (...).

(...)

Esta solução já se viu contemplada em diversos julgamentos da E. 7ª Câmara de Direito Público (...) Apelação nº 0008387-59.2011.8.26.0053, Rel. Des. Moacir Peres, v.u., j. 05.11.12 (...) Apelação nº 1016088-83.2013.8.26.0053, Rel. Des. Coimbra Schmidt, v.u., j. 20.06.16.”

(Apelação Cível nº 1001674-16.2017.8.26.0514. 7ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. Luiz Sergio Fernandes de Souza. j. 16.09.19).

“**Ação Declaratória. Nulidade de débito fiscal. ICMS. Ausência de escrituração fiscal. Multa imposta. Decumprimento de obrigação acessória. Ausência de dolo, fraude, simulação ou falta de recolhimento de imposto. Lei nº 6.374/89, art. 92 e RICMS, art. 527-A. Preenchimento dos requisitos. Redução da penalidade. Recursos oficial e voluntário não providos.**”

(...)

Tais fatos não foram impugnados especificamente pela ré, tornando-se incontroversos, de modo que a hipótese se enquadra nos exatos termos do art. 527-A do RICMS, acima transcrito.

Confiram-se julgados desta Corte em casos análogos:

(...)

E nem se diga que a redução seria uma faculdade do Fisco, pois uma vez preenchidos os requisitos previstos na legislação tributária, a atividade administrativa é plenamente vinculada, impondo-se a redução ventilada nas normas.

(...).”

(Apelação nº 0040249-57.2013.8.26.0577. 2ª Câmara de Direito Público. Rel. Des. Carlos Violante. j. 22.09.15).

VI. MULTAS ABUSIVAS E CARÁTER CONFISCATÓRIO

A Constituição Federal estabelece que “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal, e aos Municípios: (...) IV – utilizar o tributo com efeito de confisco”.

A este respeito, em recente julgamento (14.07.22), a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) do Ministério da Economia, concedeu provimento ao pleito do contribuinte, consubstanciando o seguinte entendimento:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). Ano-calendário: 2010, 2011, 2012. MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE.

Omissão de receita baseada em presunção legal, sem qualquer outra circunstância ligada à ocorrência do fato gerador não pode ensejar a qualificação da penalidade. A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (Súmula CARF nº 25).”

(Processo nº 10183.727732/2015-98. Acórdão nº 9101-006.205. CSRF. Relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto j. 14.07.22).

O Poder Judiciário tem apreciado questões pertinentes às normas jurídicas que estabelecem multas abusivas e confiscatórias, decidindo pela sua nulidade ou abrandamento, a saber:

“A Tributação Confiscatória é Vedada pela Constituição da República.

A proibição constitucional de confisco em matéria tributária – ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias – nada mais representa se não 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 de 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 (...).”

(Medida Cautelar em ADI nº 1.075/DF. Relator Ministro Celso de Mello. j. 17.06.98. p. 24.11.06).

O Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) firmou posicionamentos jurídicos, a saber:

“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.”

(ADI nº 551/RJ. Plenário. Relator Ministro Ilmar Galvão. j. 24.10.02. p. 14.02.02).

“Valor superior ao tributo. Confisco. Tributário. Multa. Valor Superior ao Tributo. Confisco. Artigo 150, Inciso I, da Carta da República. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator Ministro Ilmar Galvão e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno – rel. Min. Gilmar Mendes. Repercussão Geral. Multa de 100% (cem por cento) do valor do

tributo. O entendimento desta Corte é no sentido de que a abusividade da multa punitiva apenas se revela naquelas arbitradas acima do montante de 100% (cem por cento) do valor do tributo.”

(Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 851.038. 1ª Turma. Relator Ministro Roberto Barroso. j. 10.02.15. j. 12.03.15).

“Tributário. Multa. Valor Superior ao Tributo. Confisco. Artigo 150, Inciso IV, da Carta da República. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ. Pleno, Relator Ministro Ilmar Galvão. Recurso Extraordinário nº 582.461/SP. Pleno. Relator Ministro Gilmar Mendes. Repercussão Geral.”

(Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 833.106/GO. 1ª Turma. Relator Ministro Marco Aurélio de Mello. j. 25.11.14. p. 12.12.14).

VII. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 30ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2019.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 2009.

DALLA, Ricardo Corrêa. *Multas Tributárias. Natureza Jurídica, Sistematização e Princípios Aplicáveis*. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

DINIZ, Eurico Marcos; PEDROSO, Dolina Sol de; e SALUSSE, Eduardo Perez (Coordenadores). *Repertório Analítico de Jurisprudência do TIT*. vol. I. São Paulo: Max Limonad e FGV Direito SP, 2018.

GOMES, Mariângela Gama de Magalhães. *O Princípio da Proporcionalidade no Direito Penal*. São Paulo: RT. 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. (Coordenador). *Sanções Administrativas Tributárias*. São Paulo: Dialética e Fortaleza: ICET, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. pp. 94-95. Atualizado por

AZEVEDO, Eurico de Andrade; ALEIXO, Délcio Balestero; e BURLE FILHO, José Manuel.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 11^a ed. São Paulo: Quartier Latin, 2018.

PONTES, Helenilson Cunha. *O Princípio da Proporcionalidade e o Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2000.

SALUSSE, Eduardo Perez. *Moderação Sancionatória no Processo Administrativo Tributário Paulista*. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

