



249

**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

**APELAÇÃO CÍVEL Nº: 0332994-0**

**APELANTE:** Mário B. Filho

**APELADO:** Estado de Pernambuco

**RELATOR:** Des. Francisco Bandeira de Mello

**EMENTA:** APELAÇÃO CÍVEL. ICMS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. RESOLUÇÃO Nº. 07/80 DO SENADO FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDADE. NULIDADE DA CDA. INOVAÇÃO EM SEDE RECURSAL. AUSÊNCIA DE PROVAS. MULTA TRIBUTÁRIA. EFEITO CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. APELO IMPROVIDO. 1. De proêmio, tem-se que as razões recursais resumem-se às alegações de efeito confiscatório da multa tributária imposta e de nulidade da Certidão de Dívida Ativa impugnada. 2. Com efeito, observando-se os limites das razões expostas pelo contribuinte/apelante, constata-se que a tese central desenvolvida na peça exordial (direito ao aproveitamento de créditos de ICMS em face da inconstitucionalidade da Resolução nº. 07/80 do Senado Federal) não foi devolvida a este Egrégio Tribunal. 3. Por outro lado, verifica-se que a alegação de nulidade da CDA somente foi suscitada nas razões do presente recurso de apelação. 4. Todavia, ainda que não houvesse indevida inovação em sede recursal, seria forçoso reconhecer que a aferição da regularidade ou da nulidade da CDA restou impossibilitada por parte desse Egrégio Tribunal. 5. De fato, o contribuinte/apelante não se desincumbiu do ônus de provar o fato constitutivo do direito que alega, conforme determina o art. 333, I, do Código de Processo Civil, já que sequer juntou aos autos a CDA que pretende anular. 6. De resto, a redução do percentual de multas tributárias, à luz do princípio da proporcionalidade, conquanto possível em tese, é sempre excepcional e condicionada à demonstração concreta da falta de correlação, dentro da lógica do razoável, entre o conteúdo da pena (inclusive o pecuniário) e a gravidade da infração cometida. 7. No que tange às multas meramente moratórias, observa-se que apresentam funcionalidade idêntica tanto nos impostos lançados de ofício quanto nos impostos baseados em lançamentos por homologação, qual seja a de reprimir a *mera impontualidade* no pagamento do crédito (pelo que as multas moratórias são naturalmente fixadas em percentuais muito menores do que as multas de caráter penal, senso estrito). 8. Por outro lado, no caso dos tributos lançados pelo próprio contribuinte, o objetivo básico da multa tributária de caráter penal não é o de reprimir o inadimplemento, *mas sim o de assegurar o próprio lançamento* (correto). 9. Em sede de ICMS, essa distinção (entre as multas moratórias e penais) é absolutamente essencial, visto tratar-se de tributo que, de regra, é lançado pelo próprio contribuinte (via auto-lançamento ou, em outras palavras, via lançamento sujeito à posterior homologação fiscal). 10. Nessa espécie tributária, toda a estrutura das penalidades (multas) imputadas às diversas infrações tributárias tem a sua lógica direcionada a compelir o contribuinte a ser exato e fidedigno na documentação e escrituração de suas operações comerciais, pois que, em regra, é exatamente com base nesses dados do próprio contribuinte que a autoridade fazendária exerce a maior parte (e a parte principal) de sua atividade fiscalizatória. 11. Deveras, se não houver o auto-lançamento correto, fluirá o prazo decadencial (de 5 anos) para o lançamento de ofício, contado da data do fato gerador. Findo este prazo sem que o fisco lance o tributo, este não mais poderá ser cobrado. 14. Sendo assim, a pena pecuniária (multa), derivada de cometimento de infração tributária, tem que





280

**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO**  
**2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO**

ser suficientemente alta para tornar desinteressante para o contribuinte, do ponto de vista econômico-financeiro, o risco de não declarar a ocorrência de operação tributável. **12.** Não se visualiza, pois, com a aplicação da multa em tela, ofensa ao disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal. **13.** Apelo improvido, por maioria de votos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos da Apelação Cível nº 0332994-0, acima referenciados, acordam os Desembargadores integrantes da 2ª Câmara de Direito Público deste Tribunal de Justiça, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de apelação, nos termos do voto do Relator, que integra o acórdão.

Recife, 22 de maio de 2014 (data do julgamento)

  
**Des. Francisco Bandeira de Mello**  
Relator

2412



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0332994-0  
APELANTE: Mário B. Filho  
APELADO: Estado de Pernambuco  
RELATOR: Des. Francisco Bandeira de Mello

**RELATÓRIO**

Trata-se de **apelação cível** interposta por **Mário B. Filho** contra sentença proferida pelo Juízo de Direito da Vara da Fazenda Pública da Comarca de Garanhuns que julgou improcedentes os seus pedidos formulados nos autos da Ação de Embargos à Execução Fiscal nº 0000155-49.1998.8.17.0640, nos seguintes termos:

(...) Compulsando os autos observa-se que apesar de sua afirmação categórica de que estaria anexada aos autos fundamental prova documental, tal assertiva verifica-se inválida posto que não fez o demandante, como era do seu dever, anexar os documentos sobre os quais pretendia ver realizada prova pericial.

Assim, ainda que houvesse interesse de agir do autor na declaração incidental de inconstitucionalidade das resoluções do Senado suscitadas na exordial, necessária seria a indicação concreta das operações e dos recolhimentos teoricamente compensáveis, o que não foi demonstrado pelo embargante. (...)

Ademais não há qualquer indicação de que as operações ou fatos geradores da tributação pertinente, supostamente em valores superiores ao devido, tenham ocorrido de fato, e que eventual ocorrência tenha se verificado sob a vigência da norma, cuja constitucionalidade questiona o embargante/executado.

Não há portanto nenhuma indicação da liquidez e certeza do crédito oriundo do recolhimento efetuado, em tese, a maior.

Não vislumbro sequer vetor indicativo de que tenha sido feito qualquer recolhimento, pela tributação, cuja alíquota pleiteia o autor, a adequação constitucional através do controle difuso, uma vez que não se encontra nos autos qualquer documento em que se possa observar qualquer recolhimento relacionado aos fatos contidos no histórico relatado na exordial.

Não existe nos autos, nem mesmo de forma superficial, caracterização das datas em que teria se verificado a incidência da norma questionada ou o recolhimento do tributo de acordo com a referida norma.

Assim, não havendo a indicação precisa e delimitada do crédito com que pretende compesar, sendo duvidosa a sua existência, falece de interesse o demandante em ver declarada a inconstitucionalidade da norma mencionada (resolução n. 07/1980 do Senado Federal".

Em retrospecto, observa-se dos autos que o contribuinte/apelante interpôs a referida Ação de Embargos à Execução com o objetivo de obter a declaração de inconstitucionalidade, *incidenter tantum*, da Resolução nº. 07/80 do Senado Federal, e, conseqüentemente, o reconhecimento da regularidade da utilização de créditos de ICMS oriundos de operações interestaduais de aquisição de mercadorias.



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Além disso, suscita a inconstitucionalidade da multa tributária fixada no percentual de 200%, a qual apresentaria caráter confiscatório e, por essa razão, deveria ser substituída *"pelo valor máximo adotado pela maioria das legislações fiscais, à ordem de 60% do imposto devido"*.

Para tanto, alega que a mencionada Resolução teria estabelecido uma inconstitucional discriminação entre contribuintes do ICMS, conforme a região do país e a utilização a ser dada à mercadoria adquirida.

Nesse contexto, sustenta que a Resolução nº. 07/80 do Senado Federal, com a redação dada pela Resolução nº. 364/83, teria fixado a alíquota de 12% para operações de aquisição de mercadorias oriundas do Sul e do Sudeste do país e a alíquota de 17% para operações de aquisição de mercadorias oriundas das regiões Norte, Nordeste, e Centro-Oeste.

Diante disso, o contribuinte/apelante afirma que *"levantou todas as diferenças advindas do pagamento a maior em razão do acatamento inconstitucional da Resolução, e em razão do direito de auto-creditamento, que é da essência da exação denominada ICM/ICMS, creditou-se de acordo com a sua capacidade mensal (...) Tal creditamento atingiu, e deveria ser assim, inclusive os débitos parcelados e confessados, mas que representavam exatamente valores posteriores à época das inconstitucionais diferenças"*.

Nesta sede recursal, o contribuinte/apelante suscitou a nulidade da Certidão de Dívida Ativa que originou a Execução Fiscal embargada por ausência de fundamentação legal.

Ademais, defende a inexistência de título hábil a ser executado, tendo em vista que *"a CDA que aparelha a execução fiscal não contém a forma de cálculo dos juros moratórios e demais encargos incidentes sobre o débito tributário, situação que enseja o reconhecimento da inexigibilidade do título, em função de faltar-lhe um dos seus requisitos essenciais"*.

Nesse sentido, afirma que *"o imposto, a multa e os juros que compõem o crédito tributário exigido na mencionada Certidão estão totalmente ilíquidos e incertos"*.

Por fim, sustenta que a nulidade da Certidão de Dívida Ativa em apreço teria sido emitida e inscrita por servidor não habilitado, já que o procedimento teria sido realizado por Auditores da Secretaria da Fazenda Estadual, mas sem passar pelo crivo da Procuradoria Geral do Estado.

Por outro lado, o Estado de Pernambuco argumenta que as Certidões de Dívida Ativa gozam de presunção de certeza e liquidez, de modo que, *"ainda que restasse reconhecidas pelo Poder Judiciário questões relativas a constitucionalidade de Resoluções do Senado Federal, estaria impossibilitado o reconhecimento de crédito fiscal"*





**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

*a ser compensado, por ausência de comprovação material, cujo ônus da prova seria do embargante nos termos do art. 333, I do CPC”.*

*Além disso, afirma que “o embargante pretende suscitar perante o Juízo de 2º grau argumentos anteriormente não ventilados e, por conseguinte, não conhecidos na instância inferior. De fato, somente neste momento processual o apelante inova o pedido, alegando que a execução fiscal, objeto dos presentes embargos estaria lastrada em Certidão de Dívida Ativa subscrita por autoridade incompetente, bem como a autuação fiscal que deu origem a CDA estaria fulcrada apenas e tão somente em Decreto”.*

É o relatório.

**À douta revisão, para oportuna inclusão em pauta.**

Recife, 29 de abril de 2014.

  
**Des. Francisco Bandeira de Mello**  
Relator



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0332994-0

APELANTE: Mário B. Filho

APELADO: Estado de Pernambuco

RELATOR: Des. Francisco Bandeira de Mello

**VOTO**

De proêmio, verifico que as razões recursais resumem-se às alegações de efeito confiscatório da multa tributária imposta e de nulidade da Certidão de Dívida Ativa impugnada.

Com efeito, observando-se os limites das razões expostas pelo contribuinte/apelante, constata-se que a tese central desenvolvida na peça exordial (direito ao aproveitamento de créditos de ICMS em face da inconstitucionalidade da Resolução nº. 07/80 do Senado Federal) não foi devolvida a este Egrégio Tribunal.

Sendo assim, é de rigor concluir que o mérito da autuação fiscal em apreço não deverá ser examinado nesta sede recursal em virtude da ausência de impugnação específica por parte do contribuinte/apelante.

Por outro lado, verifica-se que a alegação de nulidade da CDA ora impugnada somente foi suscitada nas razões do presente recurso de apelação.

Segundo o contribuinte/apelante, a CDA que aparelha a Execução Fiscal ora embargada apresentaria os seguintes vícios: (i) ausência de indicação da forma de cálculo dos juros moratórios e demais encargos incidentes sobre o débito tributário; e (ii) lavratura da CDA por servidor incompetente.

Todavia, ainda que não fosse acolhida a tese de que tais alegações constituem indevida inovação em sede recursal, seria forçoso reconhecer que a aferição da regularidade ou da nulidade da CDA restou impossibilitada por parte desse Egrégio Tribunal.

De fato, o contribuinte/apelante não se desincumbiu do ônus de provar o fato constitutivo do direito que alega, conforme determina o art. 333, I, do Código de Processo Civil, já que sequer juntou aos autos a CDA que pretende anular.

De todo modo, é cediço que o sistema processual brasileiro é informado pelo princípio da instrumentalidade das formas (*pas de nullité sans grief*).

Nesse contexto, o reconhecimento da nulidade da CDA dependeria da comprovação de que os supostos vícios indicados teriam gerado prejuízo à defesa do contribuinte/apelante, o que não se verifica no caso dos autos.





**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

De resto, tenho que a redução do percentual de multas tributárias, à luz do princípio da proporcionalidade, conquanto possível em tese, é sempre **excepcional** e **condicionada à demonstração concreta** da falta de correlação, dentro da lógica do razoável, entre o conteúdo da pena (inclusive o pecuniário) e a gravidade da infração cometida.

Isto especialmente em se tratando de multas tributárias de **caráter penal** (senso estrito), em comparação com as multas meramente **moratórias**.

Vale a pena invocar, no tocante à distinção entre essas espécies de multa, o ensinamento de Zelmo Denari e Paulo José da Costa Jr. (in "Infrações Tributárias e Delitos Fiscais", Ed. Saraiva, p. 24):

"(...) as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo em que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito. (...)

Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir.

A consequência mais evidente dessa diversidade de estruturação formal se manifesta no momento de cominação da sanção: as multas por infração só podem ser aplicadas mediante prévio procedimento constitutivo, cujo ponto de partida, nos mais das vezes, é a lavratura do auto de infração. E a tipificação da respectiva infração atua como pré-requisito para cominação da penalidade. Por sua vez, as multas de mora, derivadas do inadimplemento, estão previstas na legislação tributária e, assim sendo, não dependem de constituição, sendo aplicadas pela fiscalização *ex vi legis*."

Com efeito, as multas moratórias têm funcionalidade idêntica tanto nos impostos lançados de ofício quanto nos impostos baseados em lançamentos por homologação, qual seja a de reprimir a *mera impontualidade* no pagamento do crédito (pelo que as multas moratórias são naturalmente fixadas em percentuais muito menores do que as multas de caráter penal, senso estrito).

Todavia, no caso dos tributos lançados pelo próprio contribuinte, o objetivo básico da multa penal não é o de reprimir o inadimplemento, *mas sim o de assegurar o próprio lançamento* (correto).



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO  
2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Em sede de ICMS, **essa distinção** (entre as multas moratórias e penais) é **absolutamente essencial**, visto tratar-se de tributo que, de regra, é lançado pelo **próprio contribuinte** (via auto-lançamento ou, em outras palavras, via lançamento sujeito à posterior homologação fiscal).

Nessa espécie tributária, toda a estrutura das penalidades (multas) imputadas às diversas infrações tributárias tem a sua lógica direcionada a compelir o contribuinte a ser exato e fidedigno na documentação e escrituração de suas operações comerciais, pois que, em regra, é exatamente com base nesses dados do próprio contribuinte que a autoridade fazendária exerce a maior parte (e a parte principal) de sua atividade fiscalizatória.

Dai porque as penas (multas) são tão mais gravosas quanto mais as infrações cometidas sejam tendentes a omitir a prática de operações tributáveis.

Note-se, por pertinente, que a alíquota-padrão do ICMS, de 17%, é alta o suficiente para gerar rapidamente passivos tributários significativos e – o que é pior – para desequilibrar o regime de concorrência (na medida em o contribuinte “regular” não tem a menor condição de concorrer com o comerciante que não se submete à tributação).

Nesse contexto, as multas de caráter penal (senso estrito) têm, mesmo, que ser suficientemente “pesadas” para desestimular o comerciante a não escriturar corretamente as operações que realiza.

Deveras, se não houver o auto-lançamento correto, fluirá o prazo decadencial (de 5 anos) para o lançamento de ofício, contado da data do fato gerador. Findo este prazo sem que o fisco lance o tributo, este não mais poderá ser cobrado.

Ou seja, a pena pecuniária (multa), derivada de cometimento de infração tributária, tem que ser suficientemente alta para tornar desinteressante para o contribuinte, do ponto de vista econômico-financeiro, o risco de não declarar a ocorrência de operação tributável.

Se assim não for, é óbvio que os contribuintes tenderão a descumprir as suas obrigações tributárias.

Tanto que, em perspectiva histórica, impende consignar que a onerosidade das penas pecuniárias em tempo algum foram só por si suficientes para gerar uma cultura de respeito às leis tributárias, razão pela qual algumas práticas, mais graves, passaram a constituir **ilícitos penais (crimes)**.

Ressalte-se, ainda, que os precedentes do Supremo Tribunal Federal, via de regra referidos em discussões do gênero, dizem respeito à redução, pela via jurisdicional, à luz do princípio da proporcionalidade, de multas tributárias de natureza moratória,



254



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GABINETE DES. FRANCISCO BANDEIRA DE MELLO**  
**2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO**

cujo escopo, como visto, é o de reprimir a mera impontualidade no pagamento do crédito tributário.


Até porque, em sede de ICMS, é extremamente difícil, no plano concreto, cogitar de multa com efeito confiscatório.

Isso porque as multas – mesmo a maior delas (a de 200%) – são calculadas com base no imposto devido, que por sua vez é calculado com base em alíquota percentual (geralmente 17%).

Logo, mesmo a mais pesada das multas não terá aptidão para absorver o valor da operação tributável (muito embora certamente a torne deficitária).

Não visualizo, pois, com a aplicação da multa em tela, ofensa ao disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Ante o exposto, **nego provimento** ao **apelo**, mantendo a sentença em todos os seus termos.

Recife, 22 de maio de 2014.  
  
**Des. Francisco Bandeira de Mello**  
Relator



285

285

**Poder Judiciário**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
**Gabinete do Desembargador José Ivo de Paula Guimarães**  
SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Apelação Cível nº. 0332994-0 – Comarca de Garanhuns

Apelante: Mário B. Filho

Advogado: Alexandre José Góis Lima de Victor

Apelado: Estado de Pernambuco

Procurador: Luís Antônio Gouveia Ferreira

Relator: Des. Francisco Bandeira de Mello

Revisor: Des. José Ivo de Paula Guimarães

**VOTO DE REVISÃO**

Conforme se depreende da peça apelatória acostada às fls. 126/150, argui o recorrente a nulidade da CDA em virtude da ausência de fundamentação legal, vez que a mesma se encontra estaqueada em Decretos Regulamentares, bem como que a execução fiscal não foi instruída com o título hábil, visto que o mesmo não preenche os requisitos indispensáveis, tais como certeza e liquidez. Asseverando, por fim, que a multa incidente sobre o imposto devido tem natureza confiscatória.

Com efeito, tenho que todos os argumentos suscitados pelo recorrente no que diz respeito à Certidão de Dívida Ativa, pela própria omissão do apelante, não podem ser averiguadas nesta instância. Ora, caberia àquele acostar a estes autos cópia da CDA para que fossem aferidos os defeitos apontados.

Notadamente, do manuseio dos autos, tem-se que o recorrente não carreu aos presentes Embargos à Execução o título a CDA supostamente nula. Assim não o fazendo, desimcumbiu-se do ônus de provar o fato constitutivo do direito alegado, conforme preceituado no inciso I, do art. 333, do Código de Processo Civil.

Já no que tange à multa de 200% aplicada pelo FISCO na presente hipótese, tenho que a mesma se apresenta desarrazoada e excessiva, assumindo feição confiscatória, pois não guardou a devida proporção com o valor da prestação tributária haja vista o seu caráter flagrantemente confiscatório.

Sobre o tema, a dicção da Lei Maior é incisiva:

*"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

03 – AC 0332994-0

Praça da República, s/n, 3º andar, Santo Antonio, Recife/PE  
CEP: 50.010.040 – Fone: (081) 3419-3201.

1



956

252

**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**Gabinete do Desembargador José Ivo de Paula Guimarães**  
**SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO**

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco".*

Na dicção do preceito acima, a Constituição Federal veda expressamente a utilização do tributo com efeito confiscatório, uma vez que, apesar do dispositivo constitucional mencionar apenas os tributos, o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento no sentido de que a vedação se estende também às multas, conforme se constata no aresto abaixo transcrito. Veja-se:

*"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2º E 3º 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". (ADI 551/RJ, STF, Pleno, unânime, Relator: Ministro Ilma Galvão, DJU: 14/02/2003).*

A doutrina também é uníssona com o posicionamento dos Tribunais conforme se pode depreender da lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, em sua obra Teoria e Prática das Multas Tributárias, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1993, 2ª ed., p. 67, que assim preleciona: *"uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e preventivo da penalidade) caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco".*

Fato é que a multa exigida em percentual tão elevado, como no caso presente, agride o patrimônio do contribuinte, residindo aí sua natureza confiscatória, algo que é vedado e repudiado pelo sistema constitucional em vigor, até porque se a mesma prevalecer, estará havendo, em boa verdade, séria restrição ao exercício de atividade profissional e do comércio, algo que, conforme é de todos sabido, é muitíssimo estimado pela Constituição Federal (art. 5º, inciso XIII, art. 170, "caput"). Multa como a que se combate é desarrazoada e confiscatória.

03 - AC 0332994-0

Praça da República, s/n, 3º andar, Santo Antonio, Recife/PE  
CEP: 50.010.040 - Fone: (081) 3419-3201.

2



254

253

**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**Gabinete do Desembargador José Ivo de Paula Guimarães**  
**SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO**

O princípio constitucional implícito da razoabilidade deve servir de barreira limitativa à discricionariedade da Administração Pública, especialmente diante de casos em que ocorre a aplicação de sanções desproporcionais ou inadequadas em relação às infrações praticadas.

Não é de hoje que a jurisprudência deste Tribunal e dos Tribunais Superiores vem se manifestando no sentido de que a multa sob comento possui natureza confiscatória, devendo, portanto, ser reduzida a patamar razoável que, neste instante, entendo ser de 30% (trinta por cento).

Eis os precedentes:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MULTA DE 200%. EFEITO CONFISCATÓRIO. ACLARATÓRIOS IMPROVIDOS. 1.O STF vem reiteradamente decidindo que seu montante desproporcionado tem caráter confiscatório, o que é vedado pelo art. 150, IV, da CF (confirmam-se RE 81550/MG, rel. Min. Xavier de Albuquerque, RE 91707/MG, Rel. Min. Moreira Alves, RE 492842/RN, rel. Min. Joaquim Barbosa, e ADI 551, rel. Min. Ilmar Galvão), devendo ser reduzida a patamar razoável, no caso a 30% (trinta por cento) do valor devido (confirmam-se RE 239964/RS, rel. min. Ellen Gracie, e RE 220284/SP, rel. Min. Moreira Alves), razão que não considero vulnerada a Lei nº 1.514/97. 2.Aclaratórios improvidos à unanimidade (Embargos de Declaração Nº 137523-7/02 – Rel. Des. Ricardo de Oliveira Paes Barreto, 8ª Câmara Cível, DJ 20/5/2010).*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA E ILEGITIMIDADE PASSIVA. REJEIÇÃO. MÉRITO. CREDITAMENTO IRREGULAR DE ICMS. AUTUAÇÃO FISCAL. MULTA APLICADA POSSUI FEIÇÃO CONFISCATÓRIA. APELO PROVIDO PARCIALMENTE. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE. MULTA DE 30%(TRINTA POR CENTO). DECISÃO UNÂNIME. 1.Considerando que os documentos juntados à impugnação já eram de conhecimento do embargante, não restou caracterizado nenhum prejuízo que acarrete a nulidade da sentença, posto que são fatos já explanados e contestados ao longo do processo. Quanto à alegação de ilegitimidade para responder aos termos da execução, o Estado de Pernambuco não poderia exigir o cumprimento da obrigação tributária de outra pessoa senão da apelante, uma vez*



258

854

**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**Gabinete do Desembargador José Ivo de Paula Guimarães**  
**SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO**

*que seu nome consta na certidão de dívida ativa, e esta gera a presunção de liquidez e certeza conforme o estipulado pelo CTN. Preliminares Rejeitadas. 2. A Fazenda Estadual lançou o Auto de Infração contra a apelante, uma vez que esta adquiriu mercadorias através de notas fiscais inidôneas emitidas nos meses de Outubro e Novembro de 1985, pela firma denominada Distribuidora Tupinambá Ltda, cuja inscrição fora cancelada pelo Edital n.º 036/85, publicado no Diário Oficial do Estado de Pernambuco, passando a creditar-se indevidamente do ICMS, relativo a esta transação. Evidencia-se adequado o procedimento adotado pelo Fisco de exigir o pagamento da multa, ressaltando que o não atendimento da obrigação acessória evidencia o não pagamento do imposto. 3. No que tange ao alegado caráter confiscatório da multa, a multa punitiva aplicada ao apelante, no auto de infração (200%), apresenta-se desarrazoada ou excessiva, assumindo feição confiscatória, pois não guardou a devida proporção com o valor da prestação tributária (obrigação principal), uma vez que a multa aplicada não deve ultrapassar o limite da razoabilidade - 30 % (trinta por cento). 4. Provimento parcial do apelo. 5. Decisão unânime (Apelação Cível Nº 97809-8, Rel. Des. Fernando Cerqueira, 7ª Câmara Cível, DJ 14/7/2009).*

Destarte, a multa não pode ter caráter confiscatório, inclusive por preceito constitucional, de sorte que é perfeitamente cabível a sua redução em face de valor excessivo, em nome, também, dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Assim, em face do exposto, voto no sentido de prover parcialmente o recurso de apelação para, em consequência, reduzir a multa ao patamar de 30% (trinta por cento).

É como voto.

Recife, 22 de 05 de 2014.

Des. José Ivo de Paula Guimarães  
Revisor



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO – 22/05/14  
APELAÇÃO Nº 332994-0 – GARANHUNS/PE  
APELANTE : MÁRIO B. FILHO  
APELADO : ESTADO DE PERNAMBUCO  
RELATOR : DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO  
REVISOR : DESEMBARGADOR JOSÉ IVO

RELATÓRIO ÀS FLS. 241/243 DOS PRESENTES AUTOS.

---

VOTOS DO RELATOR E DO REVISOR ÀS FLS. 251/254 E 255/258 DOS AUTOS, RESPECTIVAMENTE.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

E aí eu desenvolvo aquela distinção que já foi objeto de discussão de ontem. Por isso remeti o feito ao Desembargador José Ivo, que eventualmente temos tido divergências quanto à multa.

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Senhor Presidente, a questão toda é com relação à multa, quer dizer, aqui numa visão histórica, porque quando o processo veio a minha pessoa a gente não tinha ainda discutido tão bem aquela questão, apesar de que Vossa Excelência já tinha mencionado aqui essa questão. Mas a gente tem que amadurecer um pouco, não é?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Claro, lógico, lógico, lógico.

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

A questão em si. Com relação às questões fáticas aqui, com relação a esse processo, o 332.994, da Comarca de Garanhuns, eu vou me prender, neste caso aqui, a dar continuidade ao pensamento, por causa da questão do momento em si.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Certo. Então Vossa Excelência reduz?

---



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Então eu reduzo... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Para?

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Faço a redução para 30% (trinta por cento).

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Desembargador Jambo, a divergência é que eu mantenho a multa, que eu aqui, deixe-me olhar no meu voto, a não ser que o Desembargador José Ivo tenha aí, eu não anotei aqui de quanto é a multa que eu mantenho... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

O cumprimento era para quê?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Eu vou precisar dos autos desse aí. É esse aqui?

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

É aquela mesma discussão de ontem, não é: a partir de um percentual de 100% (cem por cento), ou 200% (duzentos por cento) já seria tido como confiscatória. E a distinção que Vossa Excelência bem fez lá no Grupo, quando se trata de penas punitivas ou moratórias, e moratórias, não é? A diferenciação.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

É.



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

No caso aqui, a pena não é moratória. É punitiva.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

É punitiva.

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Não é.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Deixe-me ver só qual é o percentual dela. É uma execução fiscal. Uma falha aqui no meu relatório, que não indica... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

É irrelevante, mas eu queria saber se era emergencial também, não é? Só isso.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Não, há um dado aqui ainda que eu preciso esclarecer. E realmente a gente tem que ver antes de votar, qual é o percentual da multa que se está a aplicar.

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Se não me engano, a multa foi de 200% (duzentos por cento), Excelência.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

É, mas a que estou aqui, meu voto induz a isso.

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Aplicada pelo fisco... (interrompido)

---





TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

A minha preocupação é justamente a preocupação de Vossas Excelências em modular isso. É claro que deve ter uma ponderação, uma equação para existir esse sentimento, de diminuir ou aumentar, aí eu queria saber qual é o critério?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Eu responderei Desembargador Jambo, pois ainda assim aqui, perdoe o preciosismo. Pronto. A multa efetivamente, preocupava, havia necessidade de compreender aqui a... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Eu quero saber, por que essa preocupação, não é? Só isso.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Bom.

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Até porque eu só posso dizer alguma coisa... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Não, exato. E eu próprio, o meu relatório é falho aqui: eu deveria ter esclarecido já no relatório para não ter que gerar essa procura. O contribuinte foi autuado porque se autocreditou: fez um lançamento de crédito fiscal escritural... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Ele fez constituir, não fez?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Não. Ele se autocreditou.

---



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Ah, sim.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Quer dizer, ele pegou um crédito que a fazenda reputa inexistente, ele lançou o crédito na escrita fiscal: na medida em que ele lança o crédito, diminui o débito, diminui o imposto a pagar. Então, a multa tributária prevista para essa atividade de lançamento de crédito fiscal escritural inexistente, é de 200% (duzentos por cento), que é esta Câmara, por maioria de votos... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Até 200% (duzentos por cento)?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Não. De 200% (duzentos por cento).

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

De 200% (duzentos por cento).

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Porque o que escalona, o que varia nas multas: são multas para variados comportamentos. Para este comportamento específico, a multa não se modula, ela é de 200% (duzentos por cento). Mas, que o Colegiado na sua composição titular, tem sido vencido meu posicionamento, de que se trata de uma multa confiscatória e deve ser reduzida.

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Foi discutida essa?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Ontem.

---



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO  
GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Com Fernando Cerqueira, não foi?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Foi. O Desembargador Fernando Cerqueira primeiro assinalou, desenvolveu uma linha de raciocínio de que limitaria a multa até 100% (cem por cento), mas no caso de ontem, isso não precisou ser discutido. Porque, no caso de ontem, a multa era de 60% (sessenta por cento).

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

É, foi resolvido.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Então, não era necessário ampliar. Assim, Desembargador Jambo, a diferença de entendimentos é essa: de que o Desembargador José Ivo, neste caso, muito embora Sua Excelência já desde ontem tenha assinalado que admite reexaminar a posição, mas que, por enquanto ele adota a posição de ontem. Se Vossa Excelência lembra, ontem restaram vencidos os Desembargadores: José Ivo e Itamar Pereira, muito embora a multa de ontem não era de 200% (duzentos por cento).

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Foram 70% (setenta por cento), a de ontem.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

A de ontem, não... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Vossa Excelência adota qual o valor?

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Eu mantenho a multa, tal como ela é aplicada para esses... (interrompido)





**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

**DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO**

Os 200% (duzentos por cento).

---

**DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)**

Os 200% (duzentos por cento).

---

**DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO**

Não vou fugir da Lei: se a Lei diz, eu concordo.

---

**DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)**

Então, eu anuncio: por maioria... (interrompido)

---

**DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO**

Até porque o Desembargador José Ivo disse que ia pensar? Não entendi.

---

**DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)**

Não, porque ontem, na discussão de ontem eu trouxe elementos outros.

---

**DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)**

Era a questão... (interrompido)

---

**DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)**

Se a Lei diz se é 200% (duzentos por cento), aí Vossa Excelência vai pensar e a minha preocupação é essa.

---

**DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)**

Não. É pelo posicionamento que tenho, que é contrário ao Desembargador Bandeira: até o momento histórico. Então, eu vou... (interrompido)

---



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Ah, tem o momento histórico... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

Vou apreciar os conceitos por ele trazidos, para me adequar à realidade e à existência da Lei.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Porque o que eu trouxe ontem, Desembargador Jambo, observando ao Desembargador José Ivo e ao Desembargador Ricardo, é de que os precedentes que Suas Excelências invocam... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Eu não vou polemizar isso, até porque no futuro eu quero ver isso aí... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Na verdade dizem respeito a outro tipo de multa.

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

É, outro tipo.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

Muito embora a Ementa deles dê margem, não é. Aí, se lê só a Ementa, dá a impressão que ele abarca os 02 (dois) tipos de multa. Muito embora no desdobramento, então o Desembargador José Ivo admitiu que devesse fazer uma reflexão sobre o tipo de multa: ou moratória, ou sancionatória. Mas, enquanto Sua Excelência avalia, não vai parar o julgamento... (interrompido)

---

DESEMBARGADOR ALFREDO JAMBO

Discutir, não é, Desembargador? Depois eu quero até acompanhar isso... (interrompido)

---



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE PERNAMBUCO**  
**GERÊNCIA DE TAQUIGRAFIA**

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

E são vários percentuais, não é?

---

DESEMMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

É, são vários: de 30% (trinta por cento) a 200% (duzentos por cento).

---

DESEMBARGADOR JOSÉ IVO (REVISOR)

São vários percentuais. Esse aqui é o máximo.

---

DESEMBARGADOR BANDEIRA DE MELLO (PRESIDENTE E RELATOR)

É o máximo. Então, eu anuncio o resultado.

---

DECISÃO:

"POR MAIORIA DE VOTOS, NEGOU-SE PROVIMENTO AO RECURSO."

---