

## Opinião: Multas por compensação não homologada

O Supremo Tribunal Federal (STF) deve apreciar neste 1º de junho a Ação Direta de Inconstitucionalidade 4.905 e Recurso Extraordinário nº 796.939, que discutem a constitucionalidade da multa por compensação de tributos federais feita pelos contribuintes, iniciando em patamares de 50% e que pode chegar até a 150%, no caso de compensação considerada não declarada. Além dessa multa punitiva (isolada), eventuais atrasos no pagamento de tributos são acrescidos de outra multa (moratória) de até 20% e juros. Os consectários legais, portanto, alcançam percentuais exorbitantes e que, não se trata de multa por conduta específica (subjetiva) do contribuinte.



A aplicação de multas tem atraído a atenção da comunidade

jurídica brasileira há bastante tempo, e os argumentos contra sua cobrança elevada encontram fundamentos na Constituição, como o direito de petição, o devido processo legal, à vedação de imposição de multas tributárias com efeitos confiscatórios, à razoabilidade e à proporcionalidade, além da violação à moralidade, à violação aos princípios da boa-fé e da isonomia, e à proibição do *bis in idem*. Apesar disso, não é incomum encontrar autuações fiscais com imposições de penalidades em percentuais muito superiores aos tributos devidos.

Como se não bastasse, a exigência de multa punitiva com responsabilidade objetiva, isto é, sem a obrigatoriedade de apuração de elementos subjetivos subjacentes à conduta eventualmente praticada, vai de encontro ao um dos principais postulados do direito sancionador, qual seja, a individualização da pena. Ora, sendo a multa uma sanção, não poderia ser aplicada sem a indicação da conduta concreta praticada pelo contribuinte, sendo insuficiente o indeferimento da compensação (resultado) para justificá-la.

Sob a perspectiva da teoria constitucional, não deveria haver penalização sem a delimitação e intenção do agente. Essa orientação decorre do brocardo *nulla poena sine culpa*, com base na dignidade humana, em que somente poderia haver punição a depender do *animus fraudandi* do agente. Assim, o ônus de identificação da conduta cabe à autoridade punitiva, que deve identificar e justificar o grau de culpa do autor e, somente assim, impor a penalidade aplicável e proporcional à conduta. Não se deveria ter aplicação automática e imediata de multas, sendo necessário haver inspeção prévia e cuidadosa acerca de atos objetivo doloso praticados pelos contribuintes.

---

### Falta de identificação do dolo dos agentes

É justamente nesse sentido que outras jurisdições têm repellido a cobrança de tributos e multas sem que haja a identificação do dolo dos agentes. O Tribunal de Justiça da União Europeia, em novembro de 2021, bem destacou que acusações de fraude, planejamento abusivos, evasão fiscal e afins devem se basear em critérios e análise concretas. Não havendo a identificação e comprovação clara desses elementos, os contribuintes não devem se submeter a cobranças fiscais desarrazoadas (Caso C?281/20 – originário da Espanha).

Analisando outro caso, dessa vez oriundo da Alemanha, a Corte Europeia concluiu, em outubro de 2021, que os Estados-membros podem estabelecer mecanismos de controle para a administração tributária, inclusive para identificar a legitimidade de créditos de *Valued Added-Taxes* (VAT). Por outro lado, as regras locais não podem estabelecer limitações que acabem por violar o direito à dedução do VAT, especialmente levando a situações desarrazoadas e desproporcionais. A conclusão foi de que somente se pode recusar crédito, impor tributos e aplicar multas quando houver fraude e prejuízo ao Fisco, e imposições fiscais em sentido diverso afiguram desproporcionais e não devem ser tolerados (Caso C?45/20 e C?46/20 — originário da Alemanha).

A despeito desses entendimentos mais recentes em outras Cortes, fato que nossa tradição brasileira, equivocadamente, tem privilegiado a responsabilidade objetiva no que tange as infrações de natureza tributária, como pontuado pelo professor Ruy Barbosa Nogueira. Consta do seu livro "Curso de Direito Tributário" que *"No caso de contravenções, com efeito, e, portanto, também no caso das infrações a ela equiparadas, não se exige dolo ou culpa, bastando que o ato seja voluntário"*.

Em ferrenha crítica à responsabilidade objetiva, Barbosa Nogueira destaca que *"punir alguém com base em 'infração objetiva' ou sem culpa é impossível no Estado de Direito, porque isso foi prática só adotada ao tempo da barbárie. Acentua Blumenstein, citando a doutrina, a legislação e acórdãos da Suprema Corte da Suíça, 'que o cometimento de uma infração de imposto que pressupõe a culpa do autor é incontroverso na moderna literatura do Direito Tributário. A qualificação da infração tributária como infração objetiva como era antes (BGE 36.1 S. 340) já foi abandonada (vgl. BGE 39.1 S. 401 ff). No mínimo é garantido ao acusado o direito de provar a exclusão de culpa"*.

A penalização objetiva e exorbitante, como ocorre nos casos de não deferimento de compensação realizadas pelos contribuintes, por exemplo, não deveria prosperar em nosso ordenamento jurídico. A intenção do agente e a delimitação da conduta não devem ser apenas identificadas, mas também comprovadas pelas autoridades fiscais.

Inclusive, em setembro de 2020, o Tribunal de Justiça da União Europeia proferiu decisão no sentido de que exigências fiscais exigem a análise pormenorizada de condutas dolosas dos contribuintes, que devem ser provadas pelas administrações tributárias, a fim de se verificar se o agente agiu (ou) com fraude e/ou se sabia (ou deveria saber) que integrou operação fraudulenta. O mero equívoco na apuração de créditos de VAT, por exemplo, não deveria ser suficiente para impor tributos e multas aos contribuintes (Caso C?610/19 — originário da Hungria).

Aguarda-se, assim, que a Suprema Corte extirpe em breve as previsões que autorizam penalidades que contrastam com os pilares democráticos de Direito do Estado brasileiro, encartados nos diversos princípios constitucionais mencionados, além de divergirem de boas práticas de Direito adotadas em outras jurisdições. A inconstitucionalidade dessas multas com responsabilidade objetiva é evidente, basta apenas que agora seja reconhecida pelo STF.

**Date Created**

01/06/2022