



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

SENTENÇA

Processo nº: **1019028-45.2018.8.26.0053**
 Classe - Assunto **Procedimento Comum Cível - Anulação de Débito Fiscal**
 Requerente: **CPHI Equipamentos e Manutenção Ltda - ME e José Domingos Franceschinelli**
 Requerido: **Fazenda Pública do Estado de São Paulo**

Juiz de Direito: Dr. **Luis Manuel Fonseca Pires**

Vistos.

Trata-se de ação na qual se afirma que a empresa autora sofreu duas autuações pelo fisco, na época o autor encontrava-se em precário estado e saúde, com depressão, problemas financeiros e familiares, e notas fiscais foram irregularmente emitidas; diz que a multa aplicada foi em 10 vezes o valor do imposto, o que tem caráter confiscatório; a confissão de débito é nula. Pede-se, em síntese, a redução da multa em no máximo 100% do ICMS, e que sejam deduzidas as parcelas pagas.

A tutela de urgência foi indeferida (fls. 15-17).

A ré contestou (fls. 39-56) quanto ao mérito que já houve o parcelamento, que execuções fiscais já foram distribuídas, a autora submeteu-se a regular fiscalização, e o auto de infração deve ser presumido legítimo, a responsabilidade do contribuinte é objetiva, a multa é cobrada nos termos da lei.

O feito foi saneado (fls. 121).

Foi produzida a prova pericial (fls. 272-297) e as partes manifestaram-se a respeito.

É o relatório. Decido.

Cuida o mérito em saber se legítima a fixação da multa, em autuação fiscal, ou se haveria, na estipulação de seu valor, mesmo sendo objeto de parcelamento, alguma ilegalidade, e se havia cobrança de juros acima da taxa SELIC.

A perícia judicial identificou que o percentual dos valores das multas em relação ao imposto, ICMS (valor principal), devido, gira em torno de 781,54% e 746,54%, quanto às CDAs n.S 3.138.167-4 e 3.150.465-5, respectivamente (fls. 288).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

Valores absolutamente desproporcionais ao propósito de aplicação do direito sancionador. Ocorre verdadeiro confisco em proporções tão altas.

Sobre a multa tributária o Supremo Tribunal Federal reconheceu que o *princípio da vedação ao confisco* aplica-se às multas decorrentes da violação das obrigações tributárias principais e acessórias. A multa de 300% foi considerada uma prescrição inconstitucional. Neste sentido se afirma na ADI 1075 sob a relatoria do Min. CELSO DE MELLO:

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.¹

Multa em patamar mínimo correspondente a duas vezes o valor do tributo recebeu o mesmo tratamento. É o que se afirma na ADI 551:

O art. 150, IV, da Carta da República veda a utilização de tributo com efeito confiscatório. Ou seja, a atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-a a título de tributação.

Tal limitação ao poder de tributar estende-se, também, às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que não tenham elas natureza de tributo.

(...)

Segundo tais dispositivos, as multas conseqüentes do não-recolhimento de impostos e taxas não podem ser inferiores a duas vezes o seu valor e as decorrentes de sonegação não podem ser fixadas em menos de cinco vezes o valor do tributo.

O eventual caráter de confisco de tais multas não pode ser dissociado da proporcionalidade que deve existir entre a violação da norma jurídica

¹ Supremo Tribunal Federal. ADI nº. 1075. Min. Relator Celso de Mello. J.: 17.06.1998.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

tributária e a sua consequência jurídica, a própria multa.²

Nos REs nºs 92.165 e 91.707 a multa em 100% foi igualmente reprovada. Confira-se:

Tributário. Multa de mora. Se pode atingir a 100% a multa tributaria pela simples falta de pagamento do tributo no prazo. Se a multa, considerada confiscatória, pode ser reduzida pelo poder judiciário. Recurso extraordinário da Fazenda Pública, com a alegação de contrariedade ao princípio da indelegabilidade da função legislativa (art. 6., parágrafo único, da Constituição). Matéria não ventilada ao acórdão recorrido. Aplicação dos enunciados 282 e 356 da súmula.³

ICM. Redução de multa de feição confiscatória. Tem o S.T.F. admitido a redução de multa moratória imposta com base em lei, quando assume ela, pelo seu montante desproporcionado, feição confiscatória. Dissídio de jurisprudência não demonstrado. Recurso extraordinário não conhecido.⁴

O Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina, em situações similares, igualmente afastou a prescrição punitiva na ordem de 200%. No julgamento da apelação nº 2004.034859-3 asseverou-se:

Tributário. Imposto Sobre Serviços (ISS). Arrendamento mercantil. Multa punitiva. Sonegação. Efeito confiscatório. A multa punitiva por sonegação fiscal reclama comportamento doloso do contribuinte que, não tendo nenhuma razão para duvidar da legalidade e da exigibilidade da exação, ainda assim se subtrai ao cumprimento da obrigação. Não se enquadra neste figurino a situação em que a incidência do tributo é duvidosa e objeto de acirradas discussões no Judiciário. Demais disso, não se sustenta validamente legislação municipal que, delirantemente e em manifesto menosprezo ao princípio constitucional que veda o confisco fiscal, estabelece a penalidade no valor mínimo de 200% do imposto devido e o valor máximo em 500%.⁵

Retomo ao Supremo Tribunal Federal. Não obstante os parâmetros acima assinalados, já se admitiu a legitimidade da multa de 20% sobre o tributo ao argumento de não ter este percentual o indesejável efeito confiscatório (RE 582.461) – foi dito:

² Supremo Tribunal Federal. ADI nº. 551. Min. Relator Ilmar Galvão. J.: 24.10.2002.

³ Supremo Tribunal Federal. RE nº. 92165. Min. Relator Décio Miranda. J.: 14.03.1980.

⁴ Supremo Tribunal Federal. RE nº. 91707. Min. Relator Moreira Alves. J.: 11.12.1979.

⁵ Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Apelação nº 2004.034859-3. Dês. Relator Newton Janke. J.: 07.12.2010.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado “por dentro” em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.⁶

A doutrina reconhece que é preciso haver limites à imposição de multas tributárias, sob pena de violar-se o princípio da vedação ao confisco. Diz Luciano Amaro:

No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, frequentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o

⁶ Supremo Tribunal Federal. RE nº. 582461. Min. Relator Gilmar Mendes. J.: 18.05.2001.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

objetivo de arrecadação através da multa. Noutras palavras, a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração. Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduar a multa em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos.⁷

E ainda Eduardo Sabbag:

Mesmo reconhecendo que a doutrina procura trazer à baila diferentes finalidades e espécies de multa, tem prevalecido, por sua vez, o pensamento segundo o qual à multa se veda a vestimenta de “receita adicional de recursos em favor do Estado”, em nítida subversão do arcabouço principiológico constante do texto constitucional, que oferta parâmetros imodificáveis ao poder de tributar.⁸

Não há dúvida de que uma multa excessiva, que extrapole os limites do razoável, ainda que visando a desestimular o comportamento ilícito iterativo, além de irradiar sua carga punitiva, em seus dois elementares caracteres – o *preventivo* e o *punitivo* –, mostra-se vocacionada a burlar o dispositivo constitucional inibitório de sua existência, agredindo o patrimônio do contribuinte.⁹

Dessa forma, pode-se concluir que é plenamente aplicável, à luz da doutrina e da jurisprudência, o princípio tributário da não confiscabilidade às multas que se nos apresente iníquas.¹⁰

De modo similar, Paulo César Bária de Castilho:

Num Estado Democrático de Direito, devidamente fundamentado no art. 1º da nossa Carta Política, não há espaços para confisco, seja de que ordem for, tributária ou não. As multas tributárias não refogem a isso.¹¹

No entender do ilustre Sanha Coelho, a multa exacerbada que excede os limites da razoabilidade, é confiscatória e, portanto, inconstitucional. Vejamos seus ensinamentos sobre o tema: “(...) uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações lícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e preventivo da penalidade) caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo

⁷ *Direito Tributário Brasileiro*. p. 412.

⁸ *Manual de Direito Tributário*, p.247.

⁹ Op. cit., p.248.

¹⁰ Op. cit., p.249.

¹¹ *Confisco tributário*, p. 124.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

constitucional que proíbe o confisco. Este só poderá se efetivar se e quando atuante a sua hipótese de incidência e exige todo um *processus*. A aplicação de uma medida de confisco é algo totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando esta é tal que agride violentamente o patrimônio do cidadão contribuinte, caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional” (*Teoria e prática das multas tributárias*, p. 67).¹²

Na concepção de Sampaio Dória, a multa tributária será confiscatória toda vez que não houver correlação lógica entre a penalidade imposta e a infração cometida ou quando a pena seja desproporcional ao delito ou infração tributários praticados. E exemplifica: não seria confiscatória a apreensão e venda em leilão de mercadoria contrabandeada, pois há inegável correlação entre a infração e a pena imposta. Mas destaca: “mais frequente, porém, será a incidência de multas confiscatórias por seu montante expressivo ou despropositado em razão da natureza do delito ou infração tributária. Não só a Constituição impossibilitaria penalidades assim desarrazoadas, mas a própria diretriz da capacidade contributiva obstará a imposição de penas que exorbitassem da capacidade econômica dos indivíduos” (*Direito constitucional tributário e due process of law*, p. 201.).¹³

A proibição de multa tributária com efeito de confisco seria, portanto, uma das “outras garantias asseguradas ao contribuinte”, conforme previsto no caput do art. 150 e no § 2º do art. 5º da Constituição da República de 1988, além da observância obrigatória do art. 5º, inc. XXII, e art. 170, inc. II, ambos da Carta Política de 1988, que garantem o direito à propriedade privada.¹⁴

Neste contexto, entendo ser o *princípio da proporcionalidade*, norma-constitucional implícita no sistema jurídico-constitucional – pois nenhuma ordem jurídico-democrática pretende ser desproporcional –, orientação adequada em busca da definição de limites à prescrição de multas tributárias. As medidas elaboradas pelo fisco – em especial, as *multas tributárias* – devem atender à *proporcionalidade*, é dizer, precisam ser *adequadas e necessárias*. Existe *adequação* quando há um nexo de pertinência lógico entre o *motivo*, o *meio* e a *finalidade* da norma. A *necessidade* é atendida se é imposta uma medida compatível à situação ao se considerar que não há outro recurso válido ao mesmo efeito almejado.

No caso em particular entendo haver violação à *adequação* –

¹² Op. cit., p. 125.

¹³ Op. cit., p. 125.

¹⁴ Op. cit., p. 129.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

subpostulado do *princípio da proporcionalidade*.

Lembre-se, com Virgílio Afonso da Silva, que “*A diferença entre o exame da necessidade e o da adequação é clara: o exame da necessidade é um exame imprescindivelmente comparativo, enquanto o da adequação é um exame absoluto*”¹⁵.

É neste exame 'absoluto' – quer dizer, confinado em si – que me parece ser possível perceber que multas que isoladamente ultrapassam o percentual de 20% não se mostram *adequadas* à repreensão por violação de obrigações tributárias principais e acessórias.

Pois acima deste percentual não se pode simplesmente justificar, em um país com economia estável, que se atinja um desestímulo maior ao cometimento da infração do que se alcança com os 20%. Não é o aumento do percentual um elemento apto a evitar a infração.

Em outras palavras, se a sanção administrativa em 20% – e a multa tributária é uma espécie de sanção administrativa – não é suficiente a evitar a prática da infração que autoriza a sua incidência, então não o é a multa de 30, 40, 50% ou mais a consequência suficiente a garantir a absoluta submissão dos contribuintes aos deveres tributários.

Isto porque qualquer norma jurídica pressupõe a possibilidade de sua violação. O seu descumprimento é natural porque em qualquer sistema cultural as normas não esperam alijar integralmente qualquer comportamento infrator. Tipificam-se situações como condutas ilícitas, prescrevem-se as respectivas sanções, mas o ilícito permanece sempre possível e em alguma intensidade recorrente. Enfim, seja qual for o percentual da sanção, infrações continuarão a ser cometidas.

Por isto, o critério a definir a *multa confiscatória* não pode ser a esperança (equivocada) de que infrações tributárias desapareçam. O critério deve ser a identificação de um valor que considere a realidade sócio-econômica do país de modo a não servir a multa para *além* da reprimenda à infração tributária, isto é, um valor que além da reprovação ainda implique inviabilizar ou significativamente abalar o patrimônio do contribuinte por sua representação em relação ao valor de sua atividade tributável.

¹⁵ *O proporcional e o razoável*. Revista dos Tribunais – ano 91 – vol. 798 – abril de 2002, p. 38.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
COMARCA DE SÃO PAULO
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES
3ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA
VIADUTO DONA PAULINA, 80, São Paulo - SP - CEP 01501-010

À mingua de outros critérios no sistema jurídico, entendo ser o percentual de 20% – um quinto do valor da atividade tributável!, o que não é pouco – quantia *adequada* a repreender pelo cometimento da infração. O que talvez seja preciso é uma fiscalização mais eficiente, apta a apurar em um percentual mais satisfatório as ocorrências de violações de conduta. Mas quanto à sanção em si, mais do que 20% não é *adequado* como efeito sancionatório – poderia ser para efeito *confiscatório* –, portanto, acima deste percentual viola-se o *princípio da proporcionalidade*.

Por consequência, as multas devem ser reduzidas ao percentual de 20% do valor do tributo que deveria ser recolhido.

Mas não houve cobrança de juros acima da taxa SELIC (fls. 289), o que afasta a tese de pagamento indevido porque maior do que o limite permitido ao fisco.

Portanto, na medida da adequação da multa imposta, deve haver a redução da dívida do contribuinte.

Ante o exposto, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** o pedido para determinar a redução das multas em 20% do valor do imposto compensando-se o que já foi pago no programa de parcelamento da dívida. Condeno a parte vencida a suportar as custas processuais e a verba honorária dos autores que fixo no percentual mínimo do valor da diferença entre o que foi pago e o que é devido, a ser apurada em execução, nos termos do artigo 85, §3º do Código de Processo Civil.

P.R.I.

São Paulo, 29 de maio de 2019.

LUIS MANUEL FONSECA PIRES
Juiz de Direito

DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006, CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA