



IBDT

III CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

IBDT/AJUFE/FDUSP-DEF



# Legislação Caótica

CONGRESSO BRASILEIRO DE  
DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

IBDT/AJUFE/DEF-FDUSP

2014

*Carlos Pelá*

# Legislação Caótica

- **Devido processo legal substantivo**
  - **Proporcionalidade, Razoabilidade**
- **Procura da qualidade legislativa**
- **Os deveres de consolidar e de regulamentar**
- **O respeito à LC 95**
- **Limites à penalização de infrações**

# Devido processo legal substantivo

- Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade
- Recurso Extraordinário n. 18.331 :
- *"O poder de taxar não pode chegar à desmedida do poder de destruir, uma vez que aquele somente pode ser exercido dentro dos limites que o tornem compatível com a liberdade de trabalho, comércio e da indústria e como o direito de propriedade. É um poder cujo exercício não deve ir ater o abuso, o excesso, o desvio, sendo aplicável, ainda aqui, a doutrina fecunda do détournement de pouvoir".*

# Devido processo legal substantivo

- ADIN N. 1158-8/AM.
- *"A essência do substantive due process of law reside na necessidade de proteger os direitos e as liberdades das pessoas contra qualquer modalidade de legislação que se revele opressiva ou, como no caso, destituída do necessário coeficiente de razoabilidade.*
- *Isso significa, dentro da perspectiva da extensão da teoria do desvio de poder ao plano das atividades legislativas do Estado, que este não dispõe de competência para legislar ilimitadamente, de forma imoderada e irresponsável, gerando, com o seu comportamento institucional, situações normativas de absoluta distorção e, até mesmo, de subversão dos fins que regem o desempenho da função estatal".*

# Devido processo legal substantivo

- **RECURSO ESPECIAL Nº 1.325.709 - RJ**
- O poder estatal de arrecadar tributos tem por fonte exclusiva o sistema tributário, que abarca não apenas a norma regulatória editada pelo órgão competente, mas também todos os demais elementos normativos do ordenamento, inclusive os ideológicos, os sociais, os históricos e os operacionais; ainda que uma norma seja editada, a sua efetividade dependerá de harmonizar-se com as demais concepções do sistema: a compatibilidade com a hierarquia internormativa, os princípios jurídicos gerais e constitucionais, as ilustrações doutrinárias e as lições da jurisprudência dos Tribunais, dentre outras.

# Limites à penalização de infrações

- **I. Repercussão geral:**
- Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PUNIÇÃO APLICADA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEVER INSTRUMENTAL RELACIONADO À OPERAÇÃO INDIFERENTE AO VALOR DE DÍVIDA TRIBUTÁRIA (PUNIÇÃO INDEPENDENTE DE TRIBUTO DEVIDO). “MULTA ISOLADA”. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. QUADRO FÁTICO-JURÍDICO ESPECÍFICO. PROPOSTA PELA EXISTÊNCIA DA REPERCUSSÃO GERAL DA MATÉRIA CONSTITUCIONAL DEBATIDA. Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%, aplicada à operação que não gerou débito tributário.
- (RE 640452 RG, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 06/10/2011, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-232 DIVULG 06-12-2011 PUBLIC 07-12-2011 RT v. 101, n. 917, 2012, p. 643-651 )

# Limites à penalização de infrações

- EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NECESSIDADE DE NOTIFICAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA FISCAL. Em se tratando de débito declarado pelo próprio contribuinte, não se faz necessária sua homologação formal, motivo por que o crédito tributário se torna imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação do sujeito. O valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade se revela nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Agravo regimental a que se nega provimento.
- (AI 838302 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 25/02/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-063 DIVULG 28-03-2014 PUBLIC 31-03-2014)

# Limites à penalização de infrações

- E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – ALEGADA VIOLAÇÃO AO PRECEITO INSCRITO NO ART. 150, INCISO IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – CARÁTER SUPOSTAMENTE CONFISCATÓRIO DA MULTA TRIBUTÁRIA COMINADA EM LEI – CONSIDERAÇÕES EM TORNO DA PROIBIÇÃO CONSTITUCIONAL DE CONFISCATORIEDADE DO TRIBUTO – CLÁUSULA VEDATÓRIA QUE TRADUZ LIMITAÇÃO MATERIAL AO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E QUE TAMBÉM SE ESTENDE ÀS MULTAS DE NATUREZA FISCAL – PRECEDENTES – INDETERMINAÇÃO CONCEITUAL DA NOÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO – DOCTRINA – PERCENTUAL DE 25% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO – “QUANTUM” DA MULTA TRIBUTÁRIA QUE ULTRAPASSA, NO CASO, O VALOR DO DÉBITO PRINCIPAL – EFEITO CONFISCATÓRIO CONFIGURADO – OFENSA ÀS CLÁUSULAS CONSTITUCIONAIS QUE IMPÕEM AO PODER PÚBLICO O DEVER DE PROTEÇÃO À PROPRIEDADE PRIVADA, DE RESPEITO À LIBERDADE ECONÔMICA E PROFISSIONAL E DE OBSERVÂNCIA DO CRITÉRIO DA RAZOABILIDADE – AGRAVO IMPROVIDO.
- (RE 754554 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 22/10/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-234 DIVULG 27-11-2013 PUBLIC 28-11-2013



# Limites à penalização de infrações

- Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. II – A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida. III – Agravo regimental improvido.
- (RE 748257 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 06/08/2013, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-162 DIVULG 19-08-2013 PUBLIC 20-08-2013)

# Limites à penalização de infrações

- Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO. 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003). 2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária. 3. Agravo regimental a que se nega provimento.
- (RE 400927 AgR, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 04/06/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-115 DIVULG 17-06-2013 PUBLIC 18-06-2013)

# Limites à penalização de infrações

- Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. FINANCEIRO SANCIONATÓRIO. ALEGADA IMPOSSIBILIDADE DE REVER A EXONERAÇÃO DO PAGAMENTO DE MULTA EM VIRTUDE DA NECESSIDADE DE REEXAME DE FATOS E DE PROVAS. SUPOSTA DECISÃO-AGRAVADA ULTRA-PETITA. INFRAÇÃO AO REGRAMENTO DAS OPERAÇÕES CAMBIAIS. COBERTURA CAMBIAL. DECRETO 23.258/1933. Segundo precedentes desta Suprema Corte, é cabível o controle jurisdicional da intensidade das punições pecuniárias aplicadas, à luz da vedação do uso de exação com efeito confiscatório, da razoabilidade e da proporcionalidade. Requalificação do quadro fático-jurídico não se confunde com reexame de fatos e de provas. (...) De fato, houve reconhecimento do caráter desproporcional ou irrazoável da punição, no caso concreto.
- (RE 595553 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 08/05/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-174 DIVULG 03-09-2012 PUBLIC 04-09-2012)

# Limites à penalização de infrações

- E M E N T A: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - (...) TRANSGRESSÃO, NO ENTANTO, PELA LEI Nº 8.846/94 (ART. 3º E SEU PARÁGRAFO ÚNICO), AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO--CONFISCATORIEDADE TRIBUTÁRIA – (...). A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. - (...) A proibição constitucional do confisco em matéria tributária - ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias - nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas. - O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do "quantum" pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.
- **(ADI 1075 MC, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 17/06/1998, DJ 24-11-2006 PP-00059 EMENT VOL-02257-01 PP-00156 RTJ VOL-00200-02 PP-00647 RDDDT n. 139, 2007, p. 199-211 RDDDT n. 137, 2007, p. 236-237)**

# Limites à penalização de infrações

- Banalização da qualificação de multas tributárias pela fiscalização
  - Falta de critério para qualificação das multas
  - Atos lícitos e oponíveis ao Fisco
  - Atos lícitos e inoponíveis ao Fisco
    - “Requalificação” de fatos
    - Abuso de direito. Abuso de formas. Fraude à lei. Negócio jurídico indireto
  - Atos ilícitos e inoponíveis ao Fisco
    - Ilícito penal
    - Multa qualificada
      - Limitação?
  - Inexistência de uma norma geral antielisiva

# Limites à penalização de infrações

## CTN

- CTN - Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:
- (...) III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
- (...) Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

## Lei nº. 4.502/1964

- Lei nº. 4502/64 - Art . 76. Não serão aplicadas penalidades:
- (...). II - enquanto prevalecer o entendimento - aos que tiverem agido ou pago o impôsto:
- a) de acôrdo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado.

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Direito é um sistema
- “um conjunto de elementos (partes) que entram em relação, formando um todo unitário”[\[1\]](#).

[\[1\]](#) Marcelo Neves, *apud*, Eurico Marcos Diniz de Santi, Lançamento tributário, p. 42.

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Classificação das normas jurídicas:
  - normas de conduta
  - normas de produção normativa
  - normas de revisão sistêmica



# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Normas de produção normativa
  - determinam a competência para a expedição de normas jurídicas e o procedimento que deve ser seguido para que a norma jurídica possa ser tida por válida.
  - Desconformidade formal ou material
  - Antinomias

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Norma complementar x norma ordinária
- Posição hierárquica de lei complementar
  - Natureza ontológico-formal
- LC 95/98
  - Norma de produção normativa
  - Norma complementar à constituição federal

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Norma hierarquicamente superior do sistema
- Fundamento de validade das demais normas
  - Leis ordinárias
  - Leis complementares
  - Emendas constitucionais

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- ART.59 - O processo legislativo compreende a elaboração de:
  - I - emendas à Constituição;
  - II - leis complementares;
  - III - leis ordinárias;
  - IV - leis delegadas;
  - V - medidas provisórias;
  - VI - decretos legislativos;
  - VII - resoluções.
- Parágrafo único. **Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.**

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Necessidade de consolidação e regulamentação
  - Declaração expressa de revogação
  - Eliminação de ambigüidades
  - Sistematização de dispositivos esparsos
- Revisão a cada legislatura (art. 15)

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Invalidação por descumprimento da norma:
  - excetuadas as codificações, cada lei tratará de um único objeto;
  - a lei não conterá matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão;
  - o mesmo assunto não poderá ser disciplinado por mais de uma lei, exceto quando a subsequente se destine a complementar lei considerada básica, vinculando-se a esta por remissão expressa.
  - A vigência da lei será indicada de forma expressa e de modo a contemplar prazo razoável para que dela se tenha amplo conhecimento, reservada a cláusula "entra em vigor na data de sua publicação" para as leis de pequena repercussão.
  - A cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Normas novas e inconsistentes:
  - Lei 12.973/2014
    - Art. 89. A matriz e a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 83, poderão considerar como imposto pago, para fins da dedução de que trata o art. 87, o imposto sobre a renda retido na fonte, na proporção de sua participação, decorrente de rendimentos recebidos pela filial, sucursal ou controlada domiciliada no exterior.
    - Parágrafo único. O disposto no caput somente será permitido se for reconhecida a receita total auferida pela filial, sucursal ou controlada, com a inclusão do imposto retido, e está limitado ao valor que o país de domicílio do beneficiário do rendimento permite que seja aproveitado na apuração do imposto devido da controlada.
  - MP 2.158-35/2001
    - Art. 9º O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.
    - Parágrafo único. Aplica-se à compensação do imposto a que se refere este artigo o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

# O respeito à Lei Complementar 95/98

- Invalidação por descumprimento da norma:
  - Eventual inexatidão formal de norma elaborada mediante processo legislativo regular não constitui escusa válida para o seu descumprimento.
    - Necessidade de processo judicial para decretação de invalidade



# Efeitos de decretação de inconstitucionalidade

- Lei nº 9.868/99
  - Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.