CORREÇÃO MONETÁRIA DAS MULTAS FISCAIS

JOSÉ JAPPUR*

1. O instituto da correção monetária foi implantado, no Brasil, em relação às finanças públicas, pela Lei federal nº 4 357, de 16.7.64. O art. 7º do referido diploma define o seguinte:

"Os débitos fiscais, decorrentes de não-recolhimento na data devida, de tributos, adicionais ou penalidades, que não forem efetivamente liquidados no trimestre civil em que deveriam ter sido pagos, terão o seu valor atualizado monetariamente em função das variações no poder aquisitivo da moeda nacional."

A expressão legal "tributos, adicionais ou penalidades" possui base inicial de largo espectro. A correção envolvia tributos, acessórios e multas. O remédio da correção monetária veio, assim, para curar a inflação, mas acabou matando as fontes de contribuição pelo excesso de carga, chegando às raias do confisco.

2. Surge, então, no tablado tributário o art. 16 da Lei federal 4 862, de 29 de novembro de 1965, aparando as anomalias originárias: "Não são passíveis de correção monetária do respectivo valor, nem poderão ultrapassar na sua totalidade, de 30%, da importância inicial da dívida, as multas moratórias, inclusive os juros de mora, acrescidos aos débitos resultantes da falta de recolhimento dos tributos, adicionais e penalidades, dentro dos prazos legais." Corrige-se, sem dúvida, o tributo, jamais a penalidade. A multa fiscal, como pena, basta-se por si mesma. Diante de sua fisionomia, torna-se intocável.

* Auditor do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul.

3. É certo que o art. 13 do Decreto-lei nº 326, de 8.5.67, permitiu, posteriormente, a correção monetária sobre as multas de mora. O dispositivo assegura o seguinte: "As multas de mora também são sujeitas à correção monetária. A simples mora de pagamento não deve ser considerada como infração. No direito tributário, encontramos comumente a figura da chamada multa de mora. O contribuinte incide em multa de mora, quando vai pagar o imposto fora do prazo marcado. Incide então em um acréscimo. Essa multa de mora, entretanto, não tem o caráter de punição, mas antes o de indenização pelo atraso de pagamento. Quem está em mora, nada mais é do que um devedor em atraso."[1]

4. Vale, pois, distinguir a multa de mora como mero acessório do tributo da multa como pena. A hermenêutica fiscal não pode fazer *tabula rasa* das duas espécies, de características diversas pelo conteúdo e destinação. Aí a interpretação deve ser literal.[2] Ademais disso, o art. 13 do Decreto-lei nº 326, de 1967, revogou, em parte, o art. 16 da Lei federal nº 4 862, de 1965, remanescendo a limitação do percentual de 30% a título de correção monetária. Não fazia lógica a suspensão do limite, por importar num melancólico retorno ao confisco. O limite de 30% corresponde ao presumível índice inflacionário anual.

5. A jurisprudência dos tribunais mostra-se oscilante quanto à imposição indiscriminada da correção sobre as multas. O Tribunal Federal de Recursos, por suas mais recentes decisões, inclina-se pela aplicação generalizada da correção sobre multas. É o que se depreende da decisão atual da primeira turma daquele respeitável Pretório: "Dívida fiscal. Multa. Correção monetária. A correção monetária incide sobre as multas fiscais, sejam moratórias ou tenham caráter de pena, como resultado do art. 7º da Lei nº 4 357/64, e do art. 13 do Decreto-lei nº 326, de 1967, que revogou o art. 16 da Lei 4 862, de 1965, que excluía a correção quanto às multas moratórias. Inaplicabilidade dos precedentes relativos às multas administrativas."[3]

6. Discorda dessa orientação o Supremo Tribunal Federal, através de sua primeira turma. Dois acórdãos relatados pelos Ministros Oswaldo Trigueiro

[1] Nogueira, Rui Barbosa. *in* Direito Financeiro, 2. ed. 1970. p. 169.

[2] Art. 111, item III do Código Tributário Nacional.

[3] Apelação nº 37 540, Relator Ministro Jorge Lafayette Guimarães, 1ª Turma, *in DJ* de 17.12.74, p. 9 433. No mesmo sentido AMS nº 73 078, Rel. Min. Décio Miranda, 2ª Turma, *in DJ* de 12.8.74, p. 5 448.

e Djaci Falcão sustentam invariavelmente: "Correção Monetária. Incide sobre o líquido o tributo devido, excluídos a multa e quaisquer acessórios."[4] Disse, no seu voto, o Min. Djaci Falcão: "A correção monetária resulta da desvalorização da moeda, enquanto a multa constitui uma penalidade. Todavia, é de convir que, segundo assinala com acerto o parecer da Procuradoria-Geral, a correção monetária deve incidir sobre o líquido do imposto, excluído qualquer acessório."

7. De qualquer ângulo que se analise a matéria, percebe-se que o Supremo Tribunal Federal esposa critério mais prudente e racional. É sabido que a correção monetária é parte integrante do tributo. É suplemento do débito fiscal, evitando a perda de substância. "A correção monetária é, pois, o próprio imposto que sem ela estaria sendo reduzido no tempo."[5]

A multa, como pena, não se identifica com o tributo. O acessório não tem a dimensão do principal. A multa, como pena, nasce da infração. Já o tributo resulta de contribuição *ut universi*. Dentro do próprio orçamento, a multa não chega a ser uma receita tributária, e sim mera transferência corrente.[6]

8. A distinção entre multa "moratória" e "punitiva" não é, portanto, devaneio doutrinário. Possui efeitos práticos de largo alcance. O problema foi sacudido no Supremo Tribunal Federal em relação ao processo falimentar.

Duas súmulas do Pretório Excelso disciplinam a matéria. Diz a *Súmula* 191: "Inclui-se no crédito habilitado em falência a multa fiscal simplesmente moratória." Diversamente pontifica a *Súmula* 192: "Não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa." Merece registro aqui da observação arguta do Min. Victor Nunes Leal: "As multas fiscais nem sempre são apenas moratórias. Temos multas de caráter exclusivamente punitivo, que visam a reprimir a ação dolosa do contribuinte." Conclui seu pensamento, alegando que nasce com "a marca da autonomia".[7]

9. Acotovelam-se, porém, com a *Súmula* 191 do Supremo Tribunal Federal as recentíssimas decisões de sua primeira turma: "Falência. Multa moratória.

[4] Rec. Ext. 74 659 — MG — Rel. Min. Oswaldo Trigueiro, *in Rev. Trim. de Jurisp.*, v. 65, p. 793 e Rec. Ext. 69 650 — MG — Rel. Min. Djaci Falcão, *in Rev. Trim. de Jurisp.*, v. 55, p. 675.

[5] Parecer do Ministério da Fazenda. *Revista de Direito Administrativo*, v. 92, p. 370/2.

[6] Art. 11 da Lei nº 4 320, de 17 de março de 1964.

[7] Recurso extraordinário nº 47 566 (Embargos), Relator Min. Ribeiro da Costa.

Caso de sua inexigibilidade. Cobrança, pela Fazenda do Estado de São Paulo, em executivo fiscal contra massa falida, de multa moratória. Sua inexigibilidade. Existência de abuso do poder fiscal do Estado e ocorrência, em razão da correção monetária, de *bis in idem*. Precedentes do Plenário: Recursos extraordinários n.os 80 093, 80 123, 80 134, 80 147 e 80 185."[8]

A colidência da nova orientação com a súmula é aparente, uma vez que constitui verdadeiro *bis in idem* a admissão de correção monetária sobre multa moratória. No fundo, percebeu o Supremo Tribunal Federal que não é possível correção da correção. De certo sentido, o novo entendimento torna vazio o conteúdo do art. 13 do Decreto-lei nº 326, de 8.5.67.

10. Andou bem o ilustre Juiz Federal Hermillo Galant, do Rio Grande do Sul, rejeitando a incidência de correção monetária sobre a multa de 100% prevista no art. 60 da Lei federal nº 3 244, de 14.8.57. Contrariando erudita exposição da Procuradoria da República gaúcha, em execução fiscal da União Federal, a decisão amoldou-se no atual quadro jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, ao determinar o expurgo da correção. Na realidade, a multa de 100% do referido diploma é tipicamente "punitiva". É categoria que, no dizer do Min. Victor Nunes Leal, está tangida pela "marca da autonomia". É independente de imposto e aplica-se sem correlação de causa ou efeito, com quaisquer tributos. Não se pode, pois, catalogá-la como "multa moratória", e, *per cause,* não pode sofrer majoração através da correção monetária.

[8] Ementa do Recurso extraordinário nº 81 358, de São Paulo, Relator Min. Bilac Pinto. *DJ* da União, 13 jun. 1975, p. 4 184. Em igual sentido, diversos acórdãos publicados na mesma fonte.