

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC-SP

COORDENADORIA GERAL DE ESPECIALIZAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO E EXTENSÃO – COGEAE

**ASPECTOS GERAIS DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO**

MARCOS JEFFERSON DA SILVA

SÃO PAULO

2011

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC-SP

COORDENADORIA GERAL DE ESPECIALIZAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO E EXTENSÃO – COGEAE

**ASPECTOS GERAIS DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO**

MARCOS JEFFERSON DA SILVA

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Coordenadoria Geral de Especialização, Aperfeiçoamento e Extensão – COGEAE da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP, como exigência parcial para obtenção de Título de Especialista em Direito Tributário – Pós-graduação *lato sensu* em Direito Tributário.

Orientadora: Professora Doutora Ana Carolina Conte de Carvalho Dias

SÃO PAULO

2011

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC-SP

COORDENADORIA GERAL DE ESPECIALIZAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO E EXTENSÃO – COGEAE

**ASPECTOS GERAIS DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO**

MARCOS JEFFERSON DA SILVA

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Coordenadoria Geral de Especialização, Aperfeiçoamento e Extensão – COGEAE da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP, como exigência para obtenção de Título de Especialista em Direito Tributário – Pós-graduação *lato sensu* em Direito Tributário.

Orientadora: Professora Doutora Ana Carolina Conte de Carvalho Dias

COMISSÃO EXAMINADORA

\_\_\_\_\_  
  
\_\_\_\_\_  
  
\_\_\_\_\_

SÃO PAULO

2011

Em primeiro lugar agradeço a Deus por ter me dado a oportunidade de completar minha especialização, que era um sonho.

À Professora Orientadora Dra. Ana Carolina pelas dicas, correções e incentivo na realização desse trabalho.

Dedico esse trabalho ao meu filho Davi, com seu um ano e seis meses completos, fonte de inspiração para continuar vencendo desafios e alcançando vitórias.

*“Só conheço duas espécies de governo: os bons e os maus. Os bons que estão ainda por fazer; os maus, em que toda a arte consiste, por diferentes meios, em passar o dinheiro da parte governada à bolsa da parte governante. Aquilo que os governos antigos arrebatavam pela guerra, nossos modernos obtêm com mais segurança pelo fiscalismo. É apenas a diferença desses meios que constitui sua variedade. Creio, no entanto, na possibilidade de um bom governo em que, respeitadas a liberdade e a propriedade do povo, ver-se-ia resultar o interesse geral, em contraposição ao interesse particular.”*

Claude-Adrien Helvétius,  
Carta a Montesquieu (1748)

## RESUMO

Este trabalho de conclusão de curso tem por objetivo discorrer sobre os aspectos gerais e as características do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco.

Para tanto, elaborou-se o presente considerando as posições doutrinárias de grandes juristas que se ocuparam do assunto, bem como, do entendimento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre como e em que circunstâncias o tributo é utilizado com efeito confiscatório e, portanto, infringente do princípio que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

O método utilizado para confecção deste trabalho foi o analítico. Leitura atenta dos doutrinadores sobre o objeto proposto. Cotejamento entre as diferentes posições, se existentes, para se chegar de maneira aproximada a um denominador comum. Por fim, descrição do objeto de estudo e posicionamento da Corte Suprema do país.

Como resultado desta análise se pode delinear, de forma simples, porém, objetiva, o supramencionado princípio, contribuindo, dessa forma, espera-se, com um princípio pouco estudado, mas, não por isso, de pequena importância.

## **ABSTRACT**

This work for the completion of the course has as its objective to discuss the general aspects and features of the principle of the prohibition of tribute with effect of confiscation.

To this end, we elaborated the present whereas the positions espoused by great jurists who had dealt with the matter, as well as, of understanding law of the Federal Supreme Court (STF) on how and under what circumstances the tribute is to be used with effect confiscatorio and, therefore, infringe the principle that precludes the use of tribute with effect of confiscation.

THE method used for the making of this work was the analytical. Careful Reading of doutrinares on the object proposed. Comparison between the different positions, if existing, in order to reach to approximate way to a common denominator. Finally, a description of the object of study and positioning of the Supreme Court of the country.

As a result of this analysis can outline, in a very simple, however, aims, the above principle, thus, it is expected, with a principle studied little, but not for this, of minor importance.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>1.PRINCÍPIOS: ANÁLISE SEMÂNTICA DAS DEFINIÇÕES DOUTRINÁRIAS.....</b>	<b>13</b>
<b>2. PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO COMO VALOR.....</b>	<b>17</b>
<b>3. CARACTERÍSTICAS DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO.....</b>	<b>19</b>
<b>3.1 CONCEITO DE CONFISCO.....</b>	<b>19</b>
<b>3.2 VEDAÇÃO DE TRIBUTO CONFISCATÓRIO – PROTEÇÃO AO DIREITO DE PROPRIEDADE.....</b>	<b>23</b>
<b>3.3 DESTINATÁRIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO.....</b>	<b>25</b>
<b>3.4 RELAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO COM OS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.....</b>	<b>27</b>
<b>4. POSIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE O EFEITO DE CONFISCO NATRIBUTAÇÃO.....</b>	<b>32</b>
<b>5. CONCLUSÃO.....</b>	<b>38</b>
<b>6. BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>39</b>

## INTRODUÇÃO

O Direito é um conjunto de normas jurídicas válidas, em um determinado território em um determinado tempo, que tem a finalidade de regular as condutas intersubjetivas dos membros de uma dada Sociedade.

Ou seja, o Direito é o instrumento que regula as condutas dos sujeitos de uma coletividade. O faz por meio de normas jurídicas.

As normas jurídicas regulam as condutas intersubjetivas nos mais variados campos de atuação do ser humano, permitindo, proibindo ou obrigando determinados comportamentos.

Entre esses campos existe aquele que determina como devem ser as relações jurídico-tributárias, isto é, relações que digam respeito, de forma direta ou indireta, à tributação.

Nesse diapasão, nos propomos a descrever uma das facetas dessa relação, qual seja: a proibição de utilização de tributo com efeito de confisco.

Trata-se, por óbvio, de uma limitação imposta à pessoa de direito que tem a competência de instituir e cobrar tributos, dentro daquela relação.

Em termos simples, o Direito, por meio de suas normas jurídicas permitem a instituição e cobrança de tributos por um sujeito em relação a outro. Todavia, proíbe que se utilize desse expediente, dentro dessa relação jurídica, para criar tributos que tenham efeito confiscatório.

O presente trabalho abordará como essa vedação que diz respeito à tributação com efeito confiscatório.

O interesse pelo tema surgiu de dois fatos corriqueiros, mas que criam no espírito do autor a curiosidade de saber como se dava essa proibição, dentro daquela relação jurídica. Também desdobrou-se numa constatação fática inafastável: a tributação realizada no Brasil, em muitas ocasiões, destrói a vida de empresas e pessoas, pela alta carga tributária que temos nos dias atuais.

O primeiro fato acima mencionado ocorreu em uma aula de direito tributário, preparatória para realização da 2ª fase da prova da Ordem dos Advogados do Brasil.

O professor asseverou que em todas as peças processuais devíamos abrir tópico específico e mencionar que o tributo, seja qual fosse, tinha efeito de confisco. Por fim, concluiu que o tema deve ser sempre mencionado, mas que quase nunca tem qualquer repercussão prática na decisão posta ao exame do Juiz.

Ao falta de critério para asseverar que um tributo tinha efeito confiscatório e a suposta ausência de incidência prática na conduta de quem tributa, mesmo que se esteja diante de um efeito de confisco conduziram a um raciocínio que não se pode admitir: um limite ao poder de tributar não tinha qualquer efeito prática naquela relação jurídica acima indicada.

O segundo fato ocorreu quando da leitura do livro Curso de Direito Tributário, do professor e jurista Paulo de Barros Carvalho. Em tópico que discorre sobre o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco asseverou que o tema dos limites impostos a quem tributa em relação a um efeito de confisco não havia ainda sido desenvolvida e que a correspondente doutrina ainda estava por ser realizada.

Da conjugação desses dois acontecimentos corriqueiros é que surgiu a vontade de realizar o presente trabalho, a fim de contribuir, de forma muito modesta, com a construção dessa doutrina e não ver mais um princípio de suma importância ser tratado como mais um tópico irrelevante de peça processual ou não ter efeito práticos na vida dos contribuintes.

Feitas essas considerações, o estudo abordará em um primeiro momento as definições do termo jurídico “princípios”, fazendo uma singela análise semântica, para fins de limitação do objeto

e para evitar possível equívoco ou interpretação incorreta dos receptores da mensagem com relação à utilização do vocábulo dentro do trabalho. Adiante-se que a palavra princípio será utilizada para designar um determinado valor, quando se mencionar o princípio da proibição de tributação com efeito de confisco.

Após isso, ingressaremos no princípio da vedação do confisco delineando seus aspectos gerais.

Ocuparemos-nos em expor seus atributos e como deve ser compreendido dentro do Sistema Jurídico Positivo Brasileiro.

Apresentaremos o entendimento atual do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema.

Por fim, exporemos nossas considerações finais.

Este o propósito da pesquisa. Esperamos que o atinja de modo satisfatório.

## 1.PRINCÍPIOS: ANÁLISE SEMÂNTICA DAS DEFINIÇÕES DOUTRINÁRIAS

Todo vocábulo tem as características da vaguidade e da ambiguidade. O termo princípio não foge a regra.

No contexto da seara jurídica assume diferentes significados.

A fim de melhor compreender o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco é imperioso uma sintética reflexão semântica do vocábulo “princípio”, isto é, como esse termo é utilizado na comunicação jurídica.

Para evitar equívocos na compreensão do que venha a ser princípio, será indicado em que sentido utilizaremos a palavra princípio, quando designativo da proibição de tributo com efeito confiscatório, objeto do presente trabalho.

Princípio é vocábulo usado com muita freqüência na comunicação jurídica. Quando encontramos o termo no discurso jurídico logo nos vem à mente aquela significação ordinária. Princípio quer significar início, começo de algo.

Embora essa compreensão abarque a grande parte dos significados que a palavra princípio pode experimentar, não traz consigo uma delimitação precisa, quando utilizado em diversas situações, principalmente no discurso jurídico científico.

“A palavra *princípio* é equívoca. Aparece com sentidos diversos. Apresenta acepção de *começo*, de *início*.”<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> DA SILVA, José Afonso (2008). *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 31ª ed. São Paulo: Malheiros Editores,p.91

No discurso jurídico o vocábulo tem diversos significados podendo ser usado, como já se disse, significando início, começo como pode ser compreendido como mandamento nuclear do sistema jurídico, ou seja, como núcleo de um determinado ordenamento jurídico sistematizado.

“Princípio é mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhe o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.”<sup>2</sup>

Nesse sentido acima exposto, “princípio” é alicerce do sistema jurídico. Mandamento que serve de critério para se compreender corretamente outras normas jurídicas.

Esse parece ser o sentido mais usado do termo “princípio”: critério para interpretação, compreensão do significado de outras normas.

“Esse componente axiológico, invariavelmente presente na comunicação normativa, experimenta variações de intensidade de norma para norma, de tal sorte que existem preceitos fortemente carregados de valor e que, em função do seu papel sintático no conjunto, acabam exercendo significativa influência sobre grandes porções do ordenamento, informando o vector de compreensão de múltiplos segmentos. Em Direito utiliza-se o termo “princípio” para denotar as regras de que falamos”<sup>3</sup>

Nessa acepção, o vocábulo “princípio” aparece indicadores de como outras normas devem ser compreendidas e interpretadas, imprimindo um certo grau de vetor orientador de como se deve compreender outras normas jurídicas que não exprimem essa grande carga axiológica.

“Seja como for, os princípios aparecem como linhas diretivas que iluminam a compreensão de setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade relativa e

---

<sup>2</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de (2008). *Curso de Direito Administrativo*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, p.53.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). *Curso de Direito Tributário*. 21ªed. Saraiva, pp. 158/159.

servindo de fator de agregação num dado feixe de normas. Exercem eles uma reação centrípeta, atraindo em torno de si regras jurídicas que caem sob seu raio de influência e manifestam a força de sua presença.”<sup>4</sup>

O que se quer dizer com tudo isso é existem normas com diferentes cargas valorativas. As que tem forte carga axiológica são designadas como “princípios”, pois, são vetores que orientam demais normas de carga valorativa menor, nesse significado semântico que apresenta.

“Princípios são enunciados que denotam valores consagrados pelo sistema jurídico, e têm a função de diretivos axiológicos de todo ordenamento.”<sup>5</sup>

Essa é a principal acepção que encontramos para o termo “princípio”, ou seja, como norma jurídica com forte carga valorativa que serve de “norte” para interpretação e compreensão correta das demais normas do direito posto, tendo uma posição hierárquica superior sobre as normas que são informadas.

Como já mencionado, os signos lingüísticos são vagos e ambíguos. Diante dessa característica intrínseca de todo vocábulo, podemos antever que o termo princípio não experimenta somente esse significado.

A palavra “princípio” também pode ser entendida como norma jurídica em superior graduação em relação às demais normas do sistema e determinam relevantes critérios objetivos a serem observados.

Noutra acepção pode figura o vocábulo princípio como o próprio valor, prescindível da estrutura normativa.

Por fim, pode ser entendido como o próprio critério objetivo, da mesma forma extraída sua estruturação normativa.

---

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). Curso de Direito Tributário. 21ªed. Saraiva, p.163.

<sup>5</sup> CARVALHO, Cristiano Rosa de, (2005).”Sistema, Competência e Princípios”. In: Eurico Marcos Diniz de Santi (org), *Curso de Especialização em Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Forense, p.869.

Essa distinção semântica da palavra “princípio” é feita pelo professor Paulo de Barros Carvalho. Vejamos o que diz o nobre professor:

“Em direito, utiliza-se o termo “princípio” para denotar as regras de que falamos, mas também se emprega a palavra para apontar normas que fixam importantes critérios objetivos, além de ser usada, igualmente, para significar o próprio valor, independentemente da estrutura a que está agregado, e, do mesmo modo, o limite objetivo sem a consideração da norma. Assim, nessa breve reflexão semântica, já divisamos quatro usos distintos: a) como norma jurídica de posição privilegiada e portadora de valor expressivo; b) como norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos; c) como os valores insertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente das estruturas normativas; e d) como o limite objetivo estipulado em regra de forte hierarquia, tomado, porém, sem levar em conta a estrutura da norma. Nos dois primeiros, temos “princípio” como “norma”; enquanto nos dois últimos, “princípio” como valor ou como “critério objetivo”.<sup>6</sup>

Princípio como início, começo de algo. Princípio como mandamento nuclear. Princípio com norma jurídica privilegiada com grande valor expressivo ou como critério objetivo.

Princípio como o próprio valor ou o próprio limite objetivo.

Esses são os significados empregados pelos utentes da linguagem para designar o termo “princípio”. Como se vê são realidades e significações distintas que podem obscurecer o diálogo.

A utilização da palavra “princípio” dentro do ordenamento jurídico em todas essas acepções nos impõe indicar em que acepção tomaremos o termo dentro desse estudo a fim de que possa

---

<sup>6</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). Curso de Direito Tributário. 21ªed. Saraiva, p.159

visualizar de maneira correta, não mais vaga e ambígua, de que prisma tomamos o vocábulo “princípio”.

Como discorreremos sobre o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco, ou seja, sobre um princípio específico, utilizaremos o referido termo como designativo de um valor decorrente de uma norma jurídica, porém, sem levar em consideração a estrutura normativa. Isto é, princípio como valor.

Portanto, quando se mencionar, na presente pesquisa, princípio de tributação com efeito de confisco deve-se entender que o termo “princípio” como valor inserto no ordenamento jurídico, desconsiderada sua estrutura normativa. Valor que proíbe a tributação com efeito confiscatório.

## **2.PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO COMO VALOR**

A partir da identificação do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco como valor, naquela acepção anteriormente mencionada de princípio como valor inserido em regra jurídica de hierarquia superior, mas considerado independentemente de estruturas normativa, ou seja, valor em quanto tal, desaprisionado de um arquétipo normativo jurídico, ingressamos, inexoravelmente, no campo próprio da Axiologia ou Teoria dos Valores.

Na seara da Axiologia, que analisaremos com o único intuito de descrever um dos aspectos do princípio da vedação de tributo como efeito confiscatório, o estudo dos valores se dá por meio de estimativas.

“Entrevemos na consideração do signo “princípio”, distinguindo-o como “valor” ou como “limite objetivo”, um passo decisivo, de importantes efeitos práticos. Isso porque, se reconhecermos no enunciado prescritivo a presença de um valor, teremos que ingressar, forçosamente, no campo da Axiologia, para estudá-lo segundo as características próprias das estimativas.”<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). Curso de Direito Tributário. 21ªed. Saraiva, p.159

Estimativas, em síntese, são padrões de relevância que o ser cognoscente dá ou não a um determinado valor.

Aponta-se um determinado valor. Descreve-se como ele é. Mas sua importância e relevância fica sempre na dependência do sujeito que o recebe, o ente cognoscitivo. Quanto e em que grau de importância aquele valor atuara em sua conduta. Frise-se que decide como aquele valor dado será relevante na tomada de posição é o sujeito que atuará. Esse é o campo das estimativas.

Em que escala aquele valor vai ser estimado. Em termos matemáticos, de que percentagem ele disporá em importância. Só cabe o ser cognoscente decidir, estimar.

“Um sistema jurídico moderno, que se identifica-se com o Estado-Nação, tem como núcleo estável, uma certa plêiade de valores. Não nos cabe adentra na teoria dos valores propriamente dita no escopo desse artigo, mas limitamo-nos a dizer que “valor” é um componente abstrato, ideal, que compõe o código de processamento de informações racional de cada indivíduo. Não obstante serem esses valores objetos ideais, eles necessitam ser projetados em situações e objetos do mundo real, para que tenham significação. Não pode existir a beleza sem o belo, a honestidade sem o honesto ou a licitude sem o lícito.

A ação humana é dirigida a alcançar valores que se põem diante do indivíduo cada vez ele que ele tem que optar por agir de uma forma ou de outra. Por exemplo, numa simples escolha entre acordar cedo para chegar pontualmente num compromisso ou simplesmente continuar dormindo, há uma escolha que pressupõe um ato de valoração. Dependendo da importância que o sujeito atribuir ao compromisso, ele se levantará do leito, tomará um chuveirada, pegará o seu carro e chegará na hora previamente marcada. Se atribuir maior valor a continuar dormindo no conforto dos seus lençóis, ali

permanecerá. O que importa verificar é como os valores compõem as tomadas de decisão constantes que perfazem a ação humana.”<sup>8</sup>

O princípio da proibição de tributo com efeito de confisco é um valor e como tal é analisado nesse campo da Teoria dos Valores. Não no sentido de privilegiar se a vedação de tributo confiscatório é ou não relevante, até porque trata-se de um limite ao poder de tributar do Estado, mas, sim, estimar se a tributação é ou confiscatória.

Entra aí a estimativa do sujeito perante uma situação em que tem de decidir se houve ou não efeito confiscatório de um tributo ou de toda uma carga tributária.

“Bem se vê que o deparar com valores leva o intérprete, necessariamente, a esse mundo de subjetividades, até porque eles se entrelaçam formando redes cada vez mais complexas, que dificultam a percepção da hierarquia e tronam a análise uma função das ideologias dos sujeitos cognoscentes.”<sup>9</sup>

Portanto, um das principais características do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco é ele estar imerso nesse campo das estimativas, por ser um valor.

Reside, exatamente aí a problemática de se fixar previamente parâmetros que apontem se um tributo tem ou não efeito de confisco. Esses parâmetros variaram de sujeito cognoscitivo para sujeito cognoscitivo dependendo da estimativa que esses sujeitos farão ao se defrontar com um determinado tributo, ou seja, dependerá da subjetividade do intérprete.

### **3.CARACTERÍSTICAS DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO**

#### **3.1CONCEITO DE CONFISCO**

---

<sup>8</sup> CARVALHO, Cristiano Rosa de, (2005).”Sistema, Competência e Princípios”. *In*: Eurico Marcos Diniz de Santi (org), *Curso de Especialização em Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Forense, pp.870/871.

<sup>9</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). *Curso de Direito Tributário*. 21ªed. Saraiva, p.161

Já cientes que utilizaremos o termo “princípio”, dentro da idéia de proibição de um tributo com efeito de confiscatório, como um valor, independente de sua estrutura normativa, cumpre agora delinear as características ou aspectos gerais do referido “princípio” a fim termos uma visão mais ampla do mesmo.

Despreocupantes parecem ser o sentido dos vocábulos “proibição” e “tributo”. Apesar de sabermos que esta última palavra apresenta diversos significados, no contexto que ora nos propusemos podemos utilizá-la dentro de qualquer daquelas significações, pois, a todas cabe. Mais precisamente pode-se aferir a idéia de instituição, criação de regra jurídica tributária pelos entes competentes.

Da mesma forma, o termo “proibição” que indica a vedação, imposição para não realizar determinado ato, que no caso seria utilizar tributo com efeito de confisco.

Para delinear a idéia principal que o princípio tenta transmitir precisamos saber o que vem a ser confisco.

A primeira impressão que temos do referido vocábulo é que se trata de algo não muito bom. Porque surge em nossa mente, decorrente do substantivo, a idéia principal do verbo confiscar, que em termos simples, significa retirar. E, nesse sentido, retirar algo injustamente.

Não se nos apresenta quando mencionamos o signo lingüístico a idéia de retirar algo justamente ou extrair algo de alguém para o seu bem. O que surge é a idéia negativa.

Isso decorre muito da História, em que o termo era utilizado para denotar a idéia de retirada violenta de alguma coisa de alguém por parte de outro alguém mais forte, principalmente pela questão de o violentador ter algum poder, na maioria das vezes decorrente do Estado.

Nesse sentido, confisco e Estado tem ligação muito íntima, pois, quando pensamos naquele nos vem ao intelecto a idéia deste, e na sua mais forma de atuação: injusta e violenta.

“Não é fácil definir o que seja confisco, entendendo eu que sempre que a tributação agregada retire a capacidade de o contribuinte se sustentar e se desenvolver (ganhos

para suas necessidades essenciais e ganhos superiores ao atendimento destas necessidades para reinvestimento ou desenvolvimento) estar-se-á perante o confisco.(...)

Os dicionários definem confisco com ato de apreender a favor do Fisco. É o mesmo que confiscação, que se origina do latim *confiscatio, onis*. Não apreender por força de lei justa, mas de ato de força.”<sup>10</sup>

Assim, temos o confisco com apreensão de algo em favor do Fisco por ato de força e não decorrente de lei.

“O *confisco*, em definição singela há muito por nós proposta, é a absorção total ou substancial da propriedade privada, pelo Poder Público, sem a correspondente indenização. Em nosso ordenamento jurídico, diante da grande proteção conferida ao direito de propriedade, o confisco é, portanto, *medida de caráter sancionatório*, sendo admitida apenas excepcionalmente.”<sup>11</sup>

O Poder Público, aqui entendido qualquer órgão do Estado, absorve, retira de forma total ou substancial a propriedade privada de alguém sem indenizar, sendo medida de sanção.

Evolui-se do sentido de retirada por ato de força e injustamente, para a idéia de absorção como medida sancionatória excepcional, ou seja, decorrente de ato ilegal ou irregular daquele que era proprietário.

Hugo de Brito Machado, referindo a definição de De Plácido e Silva, diz que para este confisco deve ser compreendido desta forma:

“Confisco, ou confiscação, é vocábulo que se deriva do latim **confiscatio**, de **confiscare**, tendo o sentido de ato pelo qual se apreendem e se adjudicam ao **fisco** bens

---

<sup>10</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva (2007). *O sistema tributário na Constituição*. 6ª ed. atual. e aum. São Paulo: Saraiva, p. 281.

<sup>11</sup> COSTA, Regina Helena (2009). *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 75.

pertencentes a outrem, por ato administrativo ou por sentença judiciária, fundados em lei.”<sup>12</sup>

Mais uma vez se vê relacionar a idéia de confisco como algo decorrente de lei, isto é, previsto no próprio ordenamento jurídico vigente e não arbitrariedade pura e simples.

“Confisco, portanto, é a absorção da propriedade particular pelo Estado, sem justa indenização.(...)

Concluindo as elucidações feitas, é adequado afirmar que confisco tributário consiste em uma ação do Estado, empreendida pela utilização de tributo, a qual retira a totalidade ou uma parcela considerável da propriedade do cidadão contribuinte, sem qualquer retribuição econômica ou financeira por tal ato.”<sup>13</sup>

Ou seja, retirada da propriedade, sem qualquer indenização, que dá a idéia de pena, penalidade por algum ato contrário à lei ou ao ordenamento jurídico.

“Confiscar (do latim *confiscare*) é ato de apreender a propriedade em prol do Fisco, sem que seja oferecida ao prejudicado qualquer compensação em troca. Por isso, o confisco apresenta o caráter de penalização resultante da prática de algum ato contrário à lei. É essa a definição encontrável no clássico *Black's Law dictionary*(...)

Se recorrermos ao dicionário Caldas Aulete, a definição não se altera: “Confiscar – apreender para o fisco em consequência de crime ou contravenção.”

O Confisco, portanto, vai além da mera limitação ao direito de propriedade e adentra no campo da privação. Não visa à construção, ao desenvolvimento desse direito, mas à sua destruição, por motivos exteriores ao próprio direito e justificáveis pela conduta irregular do detentor da propriedade.”<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> MACHADO, Hugo de Brito (1991). *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 2ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 72

<sup>13</sup> CASTILHO, Paulo Cesar Baria de (2002). *Confisco Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 37.

<sup>14</sup> GOLDSCHMIDT, Fabio Brun (2003). *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, pp. 46 e 47.

Portanto, podemos, definir Confisco com sendo o ato pelo qual o Estado absorve, retira a propriedade ou parcela dela de seu proprietário, em decorrência da prática de ato ilegal por parte deste, sendo uma penalização pela ilegalidade praticada.

Vê-se, claramente, que a causa é a prática de conduta (comissiva ou omissiva) **ilícita** por parte do proprietário, sendo o efeito decorrente desta causa a absorção da propriedade (total ou parcial), como pena, pelo Estado.

### **3.2 VEDAÇÃO DE TRIBUTO CONFISCATÓRIO – PROTEÇÃO AO DIREITO DE PROPRIEDADE**

Mais um aspecto importantíssimo do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco gravita em torno da proteção ao direito de propriedade.

Se o confisco é a retirada da propriedade de forma total ou parcial e o princípio veda tributo com efeito de confisco, desta forma, estará protegendo o direito de propriedade constitucionalmente garantido, tanto como direito individual fundamento quanto como princípio da ordem econômica e financeira do Estado.

“Embora entendamos não ser este seu principal objetivo, a disposição contida no art. 150, inc. IV, da CF de 1988, como limite que é ao poder de tributar, visa também à proteção da propriedade privada, direito constitucional que já foi expressamente garantido pelo art. 5º, inc. XXII e pelo art. 170, inc. II, da Carta Magna. (...)

É claro que entre esses “outros objetivos” está o de impedir ofensa ao direito de propriedade constitucionalmente assegurado.”<sup>15</sup>

Essa proteção ao direito de propriedade não se dá de forma absoluta, pois, o direito de propriedade não é absoluto, sendo relativizado pelo próprio texto constitucional. Se fosse absoluto qualquer tributação que é a retirada de parcela da propriedade do contribuinte seria confiscatória.

---

<sup>15</sup> CASTILHO, Paulo Cesar Baria de (2002). *Confisco Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 97.

O que se quer dizer é que o princípio da vedação de tributo confiscatório busca manter a propriedade, sem destruí-la, pois, se o tributo for confiscatório será esse o resultado de sua instituição e cobrança, qual seja, destruir o direito de propriedade por meio da tributação.

“Fixadas essas premissas fundamentais, podemos dizer, com segurança, que a tributação também pode ser compreendida como uma limitação ao direito de propriedade e, em especial, da propriedade privada. (...)”

A limitação, assim, é uma redução do “conteúdo normal” de um direito previamente delimitado. Nesse sentido, opera no mesmo nível do direito limitado, modelando-o para seu desenvolvimento. É nisso que difere da privação, em que ocorre justamente o contrário. Nela, o que ocorre é um ataque exterior ao direito, por fundamentos distintos dos que lhe dão sustentação. Privar um direito supõe um sacrifício, uma destruição, inversamente à limitação que, em última análise, opera no sentido de construção do direito.”<sup>16</sup>

A tributação não confiscatória preserva o direito de propriedade. O tributo com efeito de confisco destrói, aniquila esse direito. Por essa razão, o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco, ao limitar o poder de tributar, protege o direito à propriedade.

“Embora o tributo traduza uma absorção compulsória da propriedade privada pelo Estado, sem indenização, tal absorção há de ser sempre parcial. Desse modo, pode-se afirmar que o tributo será confiscatório quando exceder a capacidade contributiva relativa ou subjetiva visada.”<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> GOLDSCHMIDT, Fabio Brun (2003). *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, pp. 41 e 43.

<sup>17</sup> COSTA, Regina Helena (2009). *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 76.

“Já no regime constitucional anterior alguns tributaristas sustentavam ser inadmissível o tributo confiscatório, posto que isto implicaria negar o direito de propriedade, constitucionalmente garantido.”<sup>18</sup>

O princípio da vedação de confisco pela tributação antes da Constituição Federal de 1988 já estava implícito, sendo explícito a partir desta, pela interpretação sistemática que levava à conclusão de que se o tributo fosse confiscatório, necessariamente, se negaria o direito à propriedade. Como essa era e continua sendo garantida, o tributo com efeito de confisco era proibido no sistema em decorrência do direito de propriedade.

“O Confisco, portanto, ultrapassa os limites tributários, Tributação que atinge a propriedade inviabilizando a justa indenização é inadmissível.”<sup>19</sup>

“Em sendo assim, mesmo sem um dispositivo vedando, especificamente, o tributo com efeito de confisco, essa vedação seria decorrência lógica, em todas as Constituições que garantem o direito de propriedade.”<sup>20</sup>

Conclui-se, desta forma, que o direito de propriedade é garantido constitucionalmente. Esse direito garante o proprietário das arbitrariedades de quem quer que seja, principalmente o Estado. Por essa simples razão, já seria proibido o tributo confiscatório.

“A vedação ao confisco tributário é uma redundância pragmática do direito individual à propriedade, e é enunciado no art. 150, IV:” (...) <sup>21</sup>

Todavia, para explicitar essa proibição, o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco é expresso em nossa Carta Magna. De um lado limita o poder de tributar do Estado. De

---

<sup>18</sup> MACHADO, Hugo de Brito (2010). *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, p. 46.

<sup>19</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva (2007). *O sistema tributário na Constituição*. 6ª ed. atual. e aum. São Paulo: Saraiva, p. 284.

<sup>20</sup> MACHADO, Hugo de Brito (1991). *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 2ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p.75.

<sup>21</sup> CARVALHO, Cristiano Rosa de, (2005). “Sistema, Competência e Princípios”. In: Eurico Marcos Diniz de Santi (org), *Curso de Especialização em Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Forense, pp.889.

outro reafirmar o direito de propriedade com direito fundamental e princípio do sistema econômico e financeiro a ser observado, sendo mais um instrumento de contenção das ações estatais.

### **3.3 DESTINATÁRIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO**

O dispositivo enunciado no inciso IV, do artigo 150 da Constituição da República Federativa do Brasil, prescreve que:

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

*IV – utilizar tributo com efeito de confisco;*

O artigo supramencionado não deixa qualquer dúvida de que os destinatários da proibição de utilizar tributo com efeito de confisco são a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Ou seja, os Entes Federativos que têm a competência para instituir os tributos.

Além do que, tal vedação ao tributo confiscatório está inserida dentro Seção nominada “DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR”.

Por óbvio que o destinatário da regra segundo a qual é vedado tributo confiscatório é dirigida aos poderes legislativos de cada um dos entes federados que têm competência para instituir tributos.

“Intrincado e embaraçoso o objeto da regulação do referido art. 150, IV, da CF, acaba por oferecer unicamente um rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar-lhe que existe limite para a carga tributária. Somente isso.”<sup>22</sup>

Portanto, o destinatário da proibição de tributo com efeito de confisco é o Estado, manifestado por seus entes federativos, que tem a competência para instituir tributo. Todavia, essa

---

<sup>22</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). Curso de Direito Tributário. 21ªed. Saraiva, p.180.

instituição não deve ser utilizada para tributação confiscatória. Esse é o limite imposto ao Estado, que deve observar e obedecer a esse critério, sob pena de incidência do princípio do não-confisco tributário

#### **4.RELAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO COM OS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE**

A configuração dos aspectos gerais do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco se dá dentro do sistema jurídico, em um ordenamento válido.

Por essa razão, o princípio referido sobre a influência, se relaciona, com outros princípios e normas, sobre influxo na sua própria forma de ser.

Já vimos como o direito de propriedade atua na configuração da vedação da tributação confiscatória, pois, de forma indireta, dá-lhe validade e porque não, também é validado por ela.

Pois bem, diante dessas considerações podemos afirmar que existem princípios jurídicos e jurídicos tributários que se relacionam intimamente como o princípio que proíbe a utilizar de tributo com efeito de confisco.

Esses princípios são o da capacidade contributiva, da razoabilidade e proporcionalidade.

A capacidade contributiva pode ser sintetizada na capacidade que o contribuinte tem para sofrer a incidência do tributo, arcando com seu valor, sem que, para isso, seja necessário abrir sacrificar quaisquer dos direitos garantidos constitucionalmente.

O contribuinte tem o dever legal de pagar tributos. Esses, quando criados pelo legislador tem que obedecer a capacidade de contribuir de cada pessoa, ou seja, ver se o contribuinte está apto para arcar com o tributo sem sacrifícios maiores que aqueles impostos para contribuir com a manutenção do Estado e com os objetivos deste.

“O conceito de capacidade contributiva, ainda que o termo que o expressa padeça de ambiguidade e da imprecisão características da linguagem do direito positivo, pode ser

singelamente definido como a aptidão da pessoa colocada na posição de destinatário legal tributário para suportar a carga tributária, numa obrigação cujo objeto é o pagamento de imposto, sem o perecimento da riqueza lastreadora da tributação.”<sup>23</sup>

Sendo assim, a capacidade contributiva tem relação como princípio do não-confisco na medida em que aquela pressupõe a aptidão para sofrer a incidência do tributo. Essa aptidão se verifica quando não há a possibilidade daquela exigência tributária ser tal, que chegue ao ponto de sacrificar o contribuinte além do necessário, sendo uma penalidade a quem arca com o ônus tributário. O tributo com efeito de confisco é essa penalidade velada, escondida que o tributo pode ter e que busca punir e não exigir uma prestação pecuniária legítima.

O tributo confiscatório vai além da capacidade contributiva, pois, busca não aquela aptidão pressuposta, mas sim, a aptidão mais a riqueza tributável como um todo.

“O não-confisco também implica a capacidade contributiva, pois se o primeiro for violado, necessariamente estará violado o segundo.” (...) <sup>24</sup>

O tributo com efeito confiscatório não leva em consideração a capacidade contributiva do contribuinte, pois ele busca tomar para si a própria riqueza, anulando a possibilidade de manutenção ou aumento da mesma.

“Estamos também convencidos de que o princípio da não-confiscatoriedade (...) deriva do princípio da capacidade contributiva. Realmente, as leis que criam impostos, a levarem em conta a capacidade econômica dos contribuintes não podem compeli-los a colaborar com os gastos públicos além de suas possibilidades.

Estamos vendo que é confiscatório o imposto que, por assim dizer, esgota a riqueza tributável das pessoas, isto é, que não leva em conta suas capacidades contributivas.”<sup>25</sup>

---

<sup>23</sup> COSTA, Regina Helena (2003). *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, p. 107.

<sup>24</sup> CARVALHO, Cristiano Rosa de, (2005). “Sistema, Competência e Princípios”. In: Eurico Marcos Diniz de Santi (org), *Curso de Especialização em Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Forense, pp.889.

<sup>25</sup> CARRAZZA, Roque Antonio (1997). *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 9ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, p. 70.

“Este princípio, que se vincula com o princípio da vedação de confisco, significa um dos fundamentos basilares da tributação, como autêntico corolário do princípio da isonomia, verdadeiro sinônimo da justiça fiscal. Constitui o elemento básico de onde defluem as garantias materiais diretas, de âmbito constitucional, como a generalidade, igualdade e proporcionalidade.”<sup>26</sup>

Vemos que, o âmbito em que se pode verificar se um tributo tem ou não efeito de confisco, esbarra, ou melhor, se complementa no princípio da capacidade contributiva. A observância deste excluirá qualquer pretensão de se demonstrar a confiscatoriedade do tributo. Todavia, se a capacidade contributiva não for observada, teremos fortes indícios que o tributo está sendo utilizado com efeito de confisco, pois, é na não observância da capacidade do contribuinte de arcar com o ônus tributário, que entrará no campo do confisco.

“Como se vê, o referido princípio tem estreita ligação com a disposição constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Isso porque, exigindo-se tributo além da capacidade contributiva, se estará diante de inegável confisco tributário, revelando-se o princípio, portanto, também como uma das formas de graduação da tributação.”<sup>27</sup>

O efeito confiscatório do tributo revela uma penalidade pela realização de algo lícito. Essa penalidade não ocorrerá na hipótese de termos com aferir a capacidade econômica do contribuinte. Se ele pode arcar com o tributo dentro dessa capacidade, o confisco não se realiza, pois, nesse caso não existe pena, mas, sim, cumprimento da norma tributária.

“Se estabelecermos um gráfico que considere a relação entre o Poder de Tributar e a riqueza tributada será preciso fixar, de um lado, um ponto a partir do qual a tributação se torna possível e, de outro, uma ponto a partir do qual ela deixa de ser

---

<sup>26</sup> MELO, José Eduardo Soares de (2008). *Curso de direito tributário*. 8ª ed. São Paulo: Dialética, p.31.)

<sup>27</sup> CASTILHO, Paulo Cesar Baria de (2002). *Confisco Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 93.

quantitativamente razoável e constitucional para tornar-se inadmissível. Entre esses dois pontos encontraremos a esfera de liberdade de atuação do legislador tributário, Em outras palavras, esse espaço intermediário representará a capacidade contributiva.

O efeito de confisco, por sua vez, será incontrável na nas duas pontas, ou, ainda, aquém e além da capacidade contributiva.”<sup>28</sup>

Portanto, o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco tem um campo de atuação, qual seja, aquele em que o tributo tem com fim aniquilar a fonte de riqueza tributável. A capacidade contributiva, quando observada, é a área contrária o efeito confiscatório que o tributo possa ostentar, isto é, a tributação dentro dos parâmetros delineados pela capacidade contributiva não ser confiscatória. Ao contrário, se não observada essa capacidade do contribuinte, o tributo violará o princípio da capacidade contributiva, bem como, o princípio da vedação de tributo com efeito de confisco.

O princípio da razoabilidade pode ser definido, de maneira simples, como a correspondência necessária que deve existir entre duas grandezas. Estas grandezas estipulam um critério e uma medida. O critério é utilizado com dimensionador da medida. Tanto o critério como a medida são grandezas que devem ser gradativas. Se a gradação da medida corresponder a gradação do critério, eles serão razoáveis, sendo irrazoáveis caso não ocorra essa correspondência.

Já a proporcionalidade é princípio que verifica dentro de um cenário qualquer se o meio empregado é proporcional para se atingir um fim buscado.

Tem-se uma finalidade a ser buscada. Para se chegar a esse fim, necessário se faz utilizar de meios ou instrumentos para atingi-lo. Se esses instrumentos ou meios forem proporcionais, ou seja, guardem relação de pertinência com o fim buscado, estar-se-á observando o princípio da proporcionalidade. Caso contrário, o princípio é violado.

---

<sup>28</sup> GOLDSCHMIDT, Fabio Brun (2003). *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, pp. 161 e 162.

O princípio da proibição de tributo com efeito de confisco não tem o fim evitar a tributação. Tem a finalidade de que não se tribute como forma de penalidade, a fim de absorver a propriedade, sem direito à indenização.

A tributação, portanto, deve ser razoável e proporcional, ou seja, buscar uma correspondência entre as necessidades do Estado de gerir a coisa pública e os direitos individuais do contribuinte e utilizar-se dos meios mais adequados para atingir essas finalidades. A vedação de tributo com efeito de confisco serve para que a tributação seja justa, tendo em vista, o razoável e o proporcional, pois o efeito confiscatório, no âmbito dos tributos, é desproporcional ao fim almeja, pois destrói a riqueza e não é razoável, porque a medida imposta exacerba, não corresponde ao critério legalmente válido.

“O princípio se abre em várias direções, o não-confisco visa evitar, também a intenção predatória no exercício do poder de tributar. Confiscar é tirar dinheiro ou riqueza arbitrariamente dos particulares, no todo ou em parte. A palavra é até muito sugestiva. Em princípio, tributar é atividade sujeita à legalidade, e, pois, a razoabilidade. O confisco é atividade à margem da lei. Aquele que tributa, a Administração Pública (o Executivo), depende do consentimento dos governados, mediante licença do legislador, eleito pelos contribuintes. Pode ocorrer no entanto, que o próprio legislador incorra em irrazoabilidade. O confisco pode vir da tributação desmedida, a que perdeu o senso de medida (não razoável em face das circunstâncias).”<sup>29</sup>

“Nesse passo, portanto, não se admite tributação exacerbada, que ultrapasse os limites da razoabilidade, ou seja, que não guarde correlação lógica entre o *meio* e *fim*.(...)

O legítimo exercício do poder de tributa exige, portanto, um mínimo de moderação, a fim de que o tributo não se transforme em inaceitável confisco.”<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro (1999). *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 3ª ed. São Paulo: Forense, p. 149.

<sup>30</sup> CASTILHO, Paulo Cesar Baria de (2002). *Confisco Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p. 93.

Conclui-se, portanto, que os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade estão intimamente ligados ao princípio da proibição de tributo com efeito de confisco. Na medida em que o tributo com efeito de confisco é desproporcional, não razoável e ultrapassa a capacidade do contribuinte de arcar com o ônus tributário, buscaremos nessas características as balizas que nos nortearam para se asseverar se um tributo tem ou não efeito confiscatório.

É da junção desses aspectos que nos aproximaremos dos limites em torno dos quais um tributo será legítimo ou confiscatório, pois, da sua própria essência.

#### **4.POSIÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE O EFEITO DE CONFISCO NA TRIBUTAÇÃO**

O Supremo Tribunal Federal (STF), atualmente, tem uma posição quanto aos aspectos do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco.

O posicionamento sobre o tema foi explicitado no julgamento da Medida Cautelar na ADIN 2.010-2/DF, de relatoria do Ministro Celso de Melo, em sede de medida cautelar.

Em primeiro lugar consolidou-se o entendimento que o princípio que veda a utilização de tributo com efeito de confisco pode ser analisado abstratamente, por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade, não sendo necessária a concreção da situação para se verificar se houve ou não violação ao princípio da vedação de tributo confiscatório.

Ademais, posicionou-se aquele tribunal no sentido de que a análise do efeito confiscatório do tributo deve levar em conta toda a carga tributária incidente sobre o contribuinte, para aferição da confiscatoriedade tributária, e não a análise isolada de um tributo. Essa averiguação deve ocorrer em um determinado espaço de tempo e em relação ao um ente tributante apenas.

Sendo assim, a verificação do efeito confiscatório deve levar em conta a incidência de diversos tributos e não de uma exação tributária unicamente, sendo possível a averiguação dessa situação abstratamente, por meio de ADIN.

Vejamos trecho do voto do Ministro Celso de Mello, sobre o entendimento prevalente na Corte Suprema, no que diz respeito a esses aspectos.

(...)“Sabemos todos que ordenamento normativo vigente no Brasil, ao definir o estatuto dos contribuintes, proclamou, em favor dos sujeitos passivos que sofrem a ação fiscal do Estado, uma importante garantia fundamental que impõe, em sede constitucional, aos entes públicos dotados de competência impositiva, expressiva limitação ao seu poder de tributar.

Essa garantia reflete-se na vedação, que, destinada à União Federal, aos Estados-membros, ao Distrito Federal e aos Municípios, proíbe-lhes a utilização do tributo “*com efeito de confisco*” (CF, art. 150, IV).

Revela-se evidente, desse modo, a meu juízo, que o “*quantum*” excessivo dos tributos, desde que irrazoavelmente fixado em valor que comprometa o patrimônio e a renda e ultrapasse o limite da capacidade econômica do contribuinte, incide na proibição constitucional, hoje expressamente inscrita no art. 150, IV, da Carta Política, que veda a utilização de prestações tributárias com efeito confiscatório, consoante enfatizado pela doutrina. (...)

(...) É certo que a norma inscrita no art. 150, IV, da Constituição encerra uma cláusula aberta, veiculadora de um conceito jurídico indeterminado, reclamando, em consequência, que os Tribunais, na ausência de “*uma diretriz objetiva e genérica, aplicável a todas as circunstâncias*” (ANTÔNIO ROBERTO SAMPAIO DÓRIA, “*Direito Constitucional Tributário e Due Process of Law*”, p. 196, item n. 62, 2ª ed., 1986, Forense), procedam à avaliação dos excessos eventualmente praticados pelo Estado, tendo em consideração as limitações que derivam do princípio da proporcionalidade. (...)

(...) Nem se diga que se revelaria inviável, em sede de controle normativo abstrato, indagar-se do caráter confiscatório de determinado tributo.

É que o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a questão da tributação confiscatória, no julgamento do pedido de medida cautelar formulado na ADI 1.075-DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, decidiu, contra o meu voto, pela possibilidade de efetuar a fiscalização abstrata de constitucionalidade dessa anômala situação jurídico-tributária, cuja ocorrência traduz inaceitável excesso de poder por parte do aparelho estatal.

A Constituição da República, ao disciplinar o exercício do poder impositivo do Estado, subordinou-o a limites insuperáveis, em ordem a impedir que fossem praticados, em detrimento do patrimônio privado e das atividades particulares e profissionais lícitas, excessos que culminassem por comprometer, de maneira arbitrária, o desempenho regular de direitos que o sistema constitucional reconhece e protege.

Como observei anteriormente, não há uma definição constitucional de confisco em matéria tributária. Trata-se, na realidade, de um conceito aberto, a ser formulado pelo juiz, com apoio em seu prudente critério, quando chamado a resolver os conflitos entre o Poder Público e os contribuintes.

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade – trate-se de tributos não-vinculados ou cuide-se de tributos vinculados -, 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, a prática de atividade profissional lícita e a regular satisfação de suas necessidades vitais (educação, saúde e habitação, por exemplo).

Dentro perspectiva, entendo que se evidencia o caráter confiscatório, vedado pelo texto constitucional, sempre que o efeito cumulativo – resultante das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal – afetar substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte.

O Poder Público, especialmente em sede de tributação (e não custa lembrar que as contribuições de seguridade social revestem-se de caráter tributário), não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade.

Daí a advertência de SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO (*“Curso de Direito Tributário Brasileiro”*, p. 253, item n. 6.28, 1999, Forense), cujo magistério – ao ressaltar que a vedação do confisco atua como limitação constitucional ao poder de graduar a tributação – enfatiza que, em sede de estrita fiscalidade, *“o princípio do não-confisco tem sido utilizado também para fixar padrões ou patamares de tributação tidos por suportáveis (...) ao sabor das conjunturas mais ou menos adversas que estejam se passando. Neste sentido, o princípio do não-confisco se nos parece mais com um princípio da razoabilidade da tributação...”*.

Cabe invocar, neste ponto, histórico precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 18.331-SP, Rel. Min. OROSIMBO NONATO (RF 145/164):

“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, de comércio e de indústria e com o direito de propriedade. É um poder, cujo exercício não deve ir até o abuso, o excesso, o desvio, sendo aplicável, ainda aqui, a doutrina fecunda do ‘détournement de

pouvoir'. Não há que estranhar a invocação dessa doutrina ao propósito da inconstitucionalidade, quando os julgados têm proclamado que o conflito entre a norma comum e o preceito da Lei Maior pode se acender não somente considerando a letra, o texto, com, também, e principalmente, o espírito e o dispositivo invocado. O imposto, ainda que imodesto, é exigível, a não ser que aniquile a atividade particular.” (grifei)

Tenho para mim, portanto, assentadas essas premissas de ordem conceitual, e em face da escala de progressividade definida no art. 2º da Lei nº 9.783/99, que a identificação do efeito confiscatório deve ser feita em função da totalidade da carga tributária, mediante verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte – considerado o montante de sua riqueza (renda e capital) – para suportar e sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de determinado período, à mesma pessoa política que os houver instituído (a União Federal, no caso), condicionando-se, ainda, a aferição do grau de insuportabilidade econômico-financeira, à observância, pelo legislador, de padrões de razoabilidade destinados a neutralizar excessos de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público. (...)

(...)Em suma, Senhor Presidente, também quanto ao aspecto ora mencionado (efeito confiscatório resultante da norma inscrita no art. 2º da Lei nº 9.783/99), tenho por consistente e extremamente relevantes os fundamentos em que se apóia esta impugnação, razão pela qual defiro o pedido de medida cautelar referente à norma legal em questão. (...)

(...) Consideradas as razões expostas, tenho com expressivos, quanto ao art. 2º da Lei 9.783/99, os argumentos de inconstitucionalidade que se fundam, de um lado, na alegação de ocorrência de transgressão ao princípio da não-confiscatoriedade,

consagrado no art. 150, IV, da Constituição e, de outro, na argüição de descaracterização da destinação constitucional específica da contribuição de seguridade.”

(ADI 2010 MC/DF – Distrito Federal, Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade; Relator: Min. Celso de Mello; Julgamento 30/09/1999, Tribunal Pleno)

Esse voto do Ministro Celso de Mello reflete a orientação seguida pelo Supremo Tribunal Federal, corte máxima do país, sobre de que forma ocorre uma tributação confiscatória apta a incidência do princípio de proibição de tributo com efeito de confisco.

A verificação do efeito confiscatório, para a Corte Suprema, deve ser realizada tomando por base o total da carga tributária incidente em um determinado contribuinte, por meio da identificação da riqueza deste (renda e capital). Essa verificação deve ser feita em um determinado período, considerando unicamente uma única pessoa política que institui os tributos.

Por fim, o legislador deve ser orientar pela razoabilidade, levando-se em consideração o grau de insuportabilidade econômica e financeira do contribuinte.

Esse o entendimento do STF sobre como deve ser interpretado o princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco, chamando a atenção o posicionamento quanto à verificação da totalidade da carga tributária e não de um tributo apenas.

## **5.CONCLUSÃO**

Às conclusões a que chegamos após o estudo do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco foram várias, e muitas dúvidas e questionamento ainda pairaram no ar, podendo-se elencar apenas as principais.

Como ficou assinalado o objetivo do presente trabalho foi a análise dos aspectos gerais do princípio da proibição de tributo com efeito de confisco.

Verificamos que o termo tributo experimenta diversos significados. Em relação ao princípio do não-confisco asseveramos que o vocábulo deveria ser entendido como um valor, em contraposição a um limite objetivo.

Como valor, deveríamos tratá-lo e encará-lo dentro das perspectivas da Axiologia, determinando estas perspectivas dentro da idéia de estimativas.

Estimativas dependentes da percepção do sujeito cognoscente que analisa o valor e determina ele o grau de importância do mesmo.

Dentro desses universos divisamos as características da vedação ao confisco tributário.

Chegamos à conclusão que o termo confisco diz respeito a uma penalidade imposta pela prática de um ato ilícito. Isto é, um determinado sujeito pratica um ato ilícito e em decorrência disso sofre uma sanção. Essa penalidade seria a perda da propriedade, total ou parcial, decorrente daquele ilícito.

O efeito de confisco tributário seria a utilização de tributos (sua instituição e cobrança) para absorver a propriedade do contribuinte, ou seja, penalizar o contribuinte com a perda de sua propriedade por ter praticado um ato ilícito, pois, o tributo é uma prestação pecuniária decorrente de ato ilícito.

Por esta razão o tributo não pode ter efeito confiscatório, entendido esse como aquele em que se apropria de algo de alguém como forma de penalidade. Como a exigência de tributo não é uma sanção, este nunca pode ter essa finalidade.

Concluimos que, o princípio da proibição de tributo com efeito de confisco por ser uma penalidade imposta pela prática de um ato ilícito que retira a propriedade do contribuinte, deve ser analisado levando-se em consideração, para delinear-lo, limitá-lo o máximo possível, o direito de

propriedade e os princípios da capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade, pois, deste confronto poderemos visualizar com mais exatidão o princípio do não-confisco tributário.

## 6. BIBLIOGRAFIA

CARRAZZA, Roque Antonio (1997). *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 9ª ed. São Paulo: Malheiros Editores.

CARVALHO, Cristiano Rosa de, (2005). "Sistema, Competência e Princípios". In: Eurico Marcos Diniz de Santi (org), *Curso de Especialização em Direito Tributário*, Rio de Janeiro: Forense.

CARVALHO, Paulo de Barros, (2009). *Curso de Direito Tributário*. 21ªed. Saraiva.

CASTILHO, Paulo Cesar Baria de (2002). *Confisco Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

COSTA, Regina Helena (2009). *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed. São Paulo: Saraiva.

COSTA, Regina Helena (2003). *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores.

COELHO, Sacha Calmon Navarro (1999). *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 3ª ed. São Paulo: Forense.

DA SILVA, José Afonso (2008). *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 31ª ed. São Paulo: Malheiros Editores.

GOLDSCHMIDT, Fabio Brun (2003). *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

MACHADO, Hugo de Brito (2010). *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores.

MACHADO, Hugo de Brito (1991). *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 2ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (2007). *O sistema tributário na Constituição*. 6ª ed. atual. e aum. São Paulo: Saraiva.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de (2008). *Curso de Direito Administrativo*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores.

MELO, José Eduardo Soares de (2008). *Curso de direito tributário*. 8ª ed. São Paulo: Dialética.