

VANESSA BEZERRA DE VASCONCELOS

MATRÍCULA/ID RA 00052573

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO APLICADO
PROJETO DE PESQUISA E MONOGRAFIA JURÍDICA

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC/SP
COORDENADORIA GERAL DE ESPECIALIZAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO E EXTENSÃO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

SÃO PAULO

2011

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO APLICADO

Trabalho apresentado ao Curso de Especialização em Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo como parte dos requisitos para obtenção de certificado de Especialista em Direito Tributário.

SÃO PAULO
2011

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, IVO BEZERRA DE VASCONCELOS e RITA MARIA DE VASCONCELOS, pessoas ímpares, imprescindíveis em minha vida, pelos ensinamentos de toda uma vida, por fazerem de mim, antes de tudo, um ser humano em sua inteireza, de modo a entender o sentido da vida, tornando possível a compreensão daquilo que escola alguma nos ensina, dotadamente os valores basilares, que infelizmente vem caindo no esquecimento, sendo por vezes banalizado nas sociedades modernas individualistas e materialistas.

À DEUS, pela presença constante em minha vida, pelos momentos bons e ruins, por ser minha fortaleza, meu alicerce, minha base e estrutura, por fazer de mim sua eterna devota de alma e coração.

Aos meus irmãos por tudo.

À minha alma gêmea, MAXWELL PEREIRA DO CARMO, pela força e compreensão, pela presença sempre constante que me engrandece, por todo o carinho, pelo amor que nos une, pela nossa liberdade que nos prende.

À minha MELISSA, pela fidelidade e por todo amor proporcionado, pelo companheirismo e por um dia ter sido minha cadela.

Ao THALES, pela expectativa, por já ser tão amado, lembrado e desejado.

Aos meus amigos e professores queridos.

A todos que direta ou indiretamente de alguma forma contribuíram para que este momento chegasse.

SUMÁRIO

RESUMO.....	5
ABSTRACT.....	6
1. INTRODUÇÃO.....	7
2. INTRODUÇÃO ACERCA DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.....	9
3. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO NA CONJURAÇÃO MINEIRA.....	12
4. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO E O DIREITO NATURAL.....	15
5. A VEDAÇÃO DO CONFISCO ATRAVÉS DO TRIBUTO NO DIREITO COMPARADO.....	18
6. APLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.....	20
7. CONCLUSÃO.....	25
8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	29

RESUMO

A crescente arrecadação tributária, que consome em torno de 40% (quarenta por cento) do Produto Interno Bruto, não obstante, ainda, a pretensão estatal de instituir, reinstituir e majorar tributos de maneira discricionária, revela a vulnerabilidade do sentido vago da denotação do Princípio do Não Confisco. O presente trabalho, tem justamente por escopo demonstrar, de maneira fundamentada, a necessidade de delimitar o sentido e o alcance deste princípio, tornando-o efetivamente aplicado no universo material das relações jurídicas.

ABSTRACT

The growing tax revenue, which it consumes around 40 % (forty per cent) of the Gross national product, nevertheless, still, the state-owned claim of establishing, re-establishing and of increasing tributes of discretionary way, reveals the vulnerability of the vague sense of the denotation of the Beginning of the Confiscation. The present work, it has just because of demonstrating aim, in substantiated way, the necessity of delimiting the sense and the reach of this beginning, making it effectively hard-working in the material universe of the lawful relations.

1. INTRODUÇÃO

O legislador constituinte originário, em ato de nítida manifestação de vontade para proteger a sociedade da tributação voraz, instituiu, em 1988, na Carta Política Federal, o denominado doutrinariamente de Princípio do Não Confisco. O princípio em tela tem por escopo precípua limitar o poder do Estado de tributar imoderadamente a sociedade.

Contudo, apesar da aparente objetividade da finalidade do princípio, o fato é que o Estado atual, valendo-se da subjetividade e da amplitude do conceito de não confiscabilidade, cumulado com a ausência de normatização do instituto, vem tributando considerável parcela da riqueza nacional produzida e, não obstante os sucessivos recordes na arrecadação tributária, ainda pretende instituir, reinstaurar e majorar tributos para custear suas despesas públicas infinitas.

Diante do quadro fático acima, mostra-se mister a sociedade refletir se o quadro atual não seria o de tributação com caráter confiscatório. Da mesma forma, deve-se refletir, amparado nas fontes do direito geral, sobre a conceituação e, principalmente, caracterização do instituto da tributação confiscatória.

A história passada demonstra que a tributação confiscatória gera instabilidade social, contudo, a história recente demonstra pela ausência de aprendizado com o passado, vez que o erro reitera-se. Portanto, o cenário de instabilidade pode revir à tona em não havendo efetiva aplicabilidade do princípio.

Esse é o escopo do presente trabalho, refletir fundamentadamente sobre o conceito do Princípio do Não Confisco e, principalmente, oferecer caminhos para torná-lo concreto [aplicado], extraíndo-o do *mundo das ideias*, nos dizeres de Platão.

2. INTRODUÇÃO ACERCA DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

O artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, situado na seção II, denominada de *Das Limitações do Poder de Tributar*, reza:

Art. 150. *Sem prejuízos 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;

A doutrina convencionou denominar esta disposição constitucional de *Princípio do Não Confisco*.

Para entender o fenômeno do confisco através do tributo, deve-se analisar o instituto em conjunto com o direito de propriedade, sem olvidar da capacidade contributiva.

Assim, em princípio, haveria confisco na hipótese da tributação diminuir exageradamente o direito de propriedade do contribuinte ou torná-lo inviável.

Então, se hipoteticamente o Estado instituisse o tributo, da espécie imposto, da modalidade fiscal, denominando-o de *Imposto Sobre a Propriedade de Veículo Automotor - IPVA*, cuja base de cálculo fosse o valor médio de mercado de veículos automotores e a alíquota fosse de 60% (sessenta por cento) sobre esta, estar-se-ia, claramente, diante do confisco através da tributação.

Isto porque a carga tributária incidente sobre a propriedade de veículo automotor seria tão desproporcional que inviabilizaria ou desestimularia o contribuinte

de ser ou de manter-se sendo proprietário do bem, haja vista o caráter confiscatório incidente na tributação, inviabilizando ou impossibilitando o exercício do direito de propriedade.

No entanto, não se deve olvidar que a excessiva tributação em face de determinados bens ou serviços não a caracteriza como sendo confiscatória.

É o que ocorre, por exemplo, com a tributação sobre o cigarro, cuja carga tributária aproxima-se de 80% (oitenta por cento).

Isto porque a política pública incidente nesta espécie de produto é no sentido de desestimular o seu consumo, refletindo, assim, na saúde pública. Portanto, a inviabilização do consumo deste produto é o objetivo direto do Estado, justificado pelo interesse público.

Portanto, é de se admitir a tributação exacerbada na hipótese de extrafiscalidade ou em decorrência do exercício do poder de polícia do Estado.

Outrossim, admite-se mitigação ao princípio na hipótese de desvirtuamento da função social da propriedade.

Contudo, apesar da aparente simplicidade do tema, o fato é que a realidade mostra justamente o contrário, na medida em que a carga tributária brasileira consome aproximadamente 40% (quarenta por cento) do Produto Interno Bruto – PIB. Não obstante os constantes recordes na arrecadação tributária nacional, o fato é que o Estado ainda pretende instituir, reinstituir e majorar tributos para financiar seus crescentes gastos públicos.

A sociedade, por seu turno, quando clama ao Estado a limitação ao poder de tributar através da aplicação do Princípio do Não Confisco, este defende a legitimidade de seus atos [instituição, reinstituição ou majoração de tributos] sob o argumento de falta de critério ou de definição do que seria tributo com caráter confiscatório e, ainda, pelo fato dos gastos públicos crescerem a bem do interesse público.

Ademais, a justificativa para instituir, reinstituir ou majorar tributos sempre foi à mesma [crescimento dos gastos públicos], desde os tempos em que o Brasil ainda era colônia, como nos ensina ALCIDES JORGE COSTA, *in verbis*:

*(...). Em seguida foi criado também o imposto do Selo, que tem uma história muito longa no Brasil. Este imposto havia sido criado em Portugal, por um Alvará de 10 de março de 1897 – aliás, a desculpa para criar imposto é sempre a mesma; dizia o Alvará que “havendo crescido de dia em dia as necessidades públicas pela ocorrência de muitas despesas que as circunstâncias internas e externas têm feito necessárias, sendo preciso estabelecerem-se novos impostos para acudir as precisões do Estado, e sendo o do papel selado um dos indiretos que pelo tempo e economia com que é arrecadado, pela maneira com que é exigido, pela prática da maior parte das nações cultas e pelo que, em outro tempo, se observou desta monarquia, já mereceu minha real aprovação”. Foi criado assim este imposto no Brasil e depois o Alvará especificou longamente o que estava sujeito ao tributo. [in *Princípios e Limites da Tributação*, São Paulo, editora Quartier Latin, 2005, página 59].*

Portanto, atualmente, não causaria estranheza se o Estado brasileiro tentasse, eventualmente, justificar a instituição, reinstuição ou majoração de tributos sob o título de gastos, por exemplo, com a Copa do Mundo de 2014 e as Olimpíadas de 2016, apesar da exacerbada arrecadação tributária atual e as fontes de financiamentos indiretos [patrocínios, financiamentos e etc.].

E justamente para se evitar essas recorrentes e infundáveis pseudas justificativas para instituir, reinstituir ou majorar tributos [que em última análise resulta em confisco do patrimônio individual], é que se mostra necessário regulamentar o Princípio constitucional do Não Confisco para que, desta forma, haja efetivação e aplicabilidade, sem maiores subjetividades decorrentes das interpretações possíveis, limitando-se, efetivamente, o poder de tributar do Estado.

3. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO NA CONJURAÇÃO MINEIRA

Na história do Brasil, é possível constatar que a instituição, reinstituição e majoração, desarrazoada, de tributos, fazem gerar insegurança e instabilidade social.

É o que ocorreu, por exemplo, na Conjuração Mineira.

Isto porque o Regimento de TOMÉ DE SOUZA previa a alíquota de 20% (vinte por cento), em favor da Coroa, de todo o metal apanhado no Brasil. Evidentemente que, de todos os metais explorados, o mais cobiçado era o ouro, haja vista seu elevado valor.

A fiscalização e a arrecadação do ouro era muito difícil, razão pela qual foram criados, no decorrer do tempo, vários métodos.

Inicialmente, criou-se a arrecadação através de determinada fração de bateia de ouro. No decorrer do tempo, contudo, descobriu-se que esse sistema era injusto, haja vista que as lavras variavam de produção e o tributo era cobrado sempre por bateia.

Então, passou-se a arrecadar por ajustes, a trinta arrobas de ouro a cada ano, divididas proporcionalmente por três comarcas. Essas comarcas eram fiadoras da quantia arbitrada.

No entanto, esse sistema também se mostrou injusto, pois quando o recolhimento não atingia a quantidade ajustada, as Câmaras executavam medidas diversas para obrigar os comerciantes, agricultores, enfim, todos os que participavam da cadeia de exploração e comercialização do metal, a completar o montante faltante;

ou seja, o que era devido pelos mineradores, era executado em face de outras pessoas obrigadas legalmente.

Devido aos inconvenientes, este sistema foi substituído pela arrecadação diretamente nas casas de fundição dos metais, pois era, inicialmente, mais eficaz. Contudo, começaram a surgir casas de fundição clandestinas, demonstrando a vulnerabilidade do sistema.

Então, passou-se a cobrança por capacitação, que consistia na cobrança do tributo de todos os que participassem da mineração, sejam escravos ou homens livres.

Contudo, novamente o sistema não se mostrou eficiente e novamente foi alterado.

Assim, criou-se o sistema misto, todo o ouro deveria ser levado às casas de fundição para a dedução do quinto, sendo que a cota mínima de dedução era de cem arrobas por ano. Na eventualidade da quantia ser excedida, leva-se em consideração o excesso no ano seguinte.

Contudo, não se chegando ao mínimo de cem arrobas anuais, ocorria a denominada *derrama*, também denominada de *executivo fiscal em massa*.

Este sistema também se mostrou extremamente injusto, pois a quantia mínima devida anualmente era certa, contudo a produção do ouro gradualmente decaiu, sendo, portanto, incerta.

Contudo, a partir de 1760, as derramas passaram a ser mais frequentes, haja vista o declínio da produção do ouro, e então ocorreu o movimento revolucionário da Conjuração Mineira, como forma de combater a injusta derrama.

Evidentemente que, no decorrer do movimento revolucionário, houve o direcionamento do mesmo para causa política diversa, contudo, deixa-se de abordar este direcionamento, porquanto que estranho ao objeto do trabalho.

Dessarte, ao contrário da revolução norte-americana, que teve como ponto de partida o imposto do chá [*Boston Tea Party*] e que resultou em independência, a Conjuração Mineira, que teve como ponto de partida o imposto do ouro ou do metal, fracassou,

Contudo, apesar do fracasso na época, a Conjuração Mineira deixou, substancialmente, dois ensinamentos:

1º. que a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre a riqueza produzida pode ser considerada confiscatória; e

2º. que a tributação confiscatória pode ter o condão de causar instabilidade e insegurança político social.

Por fim, a história atual demonstra que a tributação brasileira atinge aproximadamente 40% (quarenta por cento) da produção da riqueza nacional e sucessivamente bate recordes na arrecadação. Não obstante, o Estado demonstra a pretensão de instituir, reinstituir e majorar tributos para custear seus gastos crescentes sob velhas e novas justificativas [saúde, educação, segurança, Copa do Mundo 2014 e Olimpíadas de 2016].

No entanto, apesar do elevado percentual, ainda resiste-se, com veemência, em reconhecer o caráter confiscatório da tributação nacional, quando coletivamente considerada. A maioria dos trabalhos produzidos é inconclusiva neste sentido, contudo, analisando-se o direito de forma una e não divididos em ramificações, se chega à conclusão pela confiscabilidade da tributação nacional atual.

4. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO E O DIREITO NATURAL

O professor IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, com a sua consagrada autoridade, ensina que a norma jurídica deve estar, em sua essência, sintonizada ao direito natural que lhe corresponda, sob pena de colocar-se em risco a convivência em sociedade.

Ensina, ainda, que o campo normativo ideal é aquele que não contraria as leis naturais, pois, do contrário, seus frutos podres podem vir a contaminar todo um sistema e, por fim, que o Estado de Direito deve possuir instrumentos para coibir e desestimular normas jurídicas violadoras do direito natural, *in verbis*:

O Estado de Direito ideal é aquele que, no plano formal, se subordina à lei produzida por quem detém o poder, por livre e universal escolha, e, no plano real, promove a conjunção das leis positivas com as leis naturais. Impossível é obter a plenitude do Estado de Direito sem ambas as convergências.

É bem verdade que, se o Estado de Direito real se constitui anteriormente ao Estado de Direito formal, sua decorrência natural será o complemento do Estado de Direito formal, como imperativo lógico da vivência das leis naturais que levam à plenitude do ser humano. O fenômeno inverso, entretanto, não provoca idêntica consequência convergencial.

Para efeitos do presente curso, tais considerações visam apenas levar a algumas reflexões adicionais.

A primeira delas diz respeito à necessidade de, por parte dos que pretendem a conjunção entre as duas facetas do verdadeiro Estado de Direito, diagnosticar aquelas atividades que, por contrárias às leis naturais, se colocam fora do campo normativo ideal, devendo ser desestimuladas ou reorientadas para que não venham, como os frutos podres, a apodrecer os demais pelo contágio.

A norma positiva deve ser elaborada com a preocupação fundamental dessa coerência lógica, pois na medida em que a norma positiva violentar a norma natural e passar a servir de padrão manipulador impositivo, a sociedade tenderá a sofrer, por decorrência, a deterioração pertinente a esse tipo de condução, deteriorando-se a base de sustentação da convivência social permanente, que apenas a norma natural oferece.

A história demonstra, no estudo da queda de todas as civilizações, que o ordenamento jurídico dos períodos decadenciais contemplava conjuntos inteiros de leis contrárias à lei natural-moral.

O que impressiona é que todas as atividades contrárias à lei natural, nos períodos históricos de degenerescência civilizacional, eram tidas por lícitas, sem ordenamentos desestimuladores, com que o próprio ordenamento jurídico implantado e vigente colaborava para o extermínio daquele povo, nação ou civilização.

A percepção dessa realidade é fundamental para o complemento do presente trabalho, que, a partir de uma teoria geral da imposição tributária e da função social do tributo, pretende, pela utilização do instrumental impositivo, à maneira das vacinas autógenas, adequar a lei positiva à lei natural, no desestímulo das atividades contrárias à plenitude social e humana. [Curso de Direito Tributário, 13ª edição, 2011, editora Saraiva, páginas 374/375].

Como sustentáculo natural do Princípio do Não Confisco tem-se o direito de propriedade do indivíduo. Em outras palavras, esse princípio visa, de forma oblíqua, proteger este princípio.

O direito de propriedade é um direito natural por excelência e, por conseguinte, a proteção contra a tributação confiscatória também o é.

Por seu turno, a norma jurídica que viola o direito de propriedade através do confisco tributário padece de vício, porquanto que o direito positivo diverge do natural, não havendo em que se falar, conforme o ensinamento supra, em Estado de Direito.

O Estado de Direito, para sobreviver no tempo, como demonstra o autor supra, deve oferecer instrumentos eficazes para coibir e desestimular a imposição de normas jurídicas dissociadas do direito natural que lhe corresponda.

Por esta razão, o Princípio do Não Confisco não deve se limitar a apenas um singelo enunciado gramatical de conteúdo normativo. Pelo contrário, deve estar com seu conteúdo e alcance delimitado, possibilitando, desta forma, sua aplicabilidade imediata [e não mediata] na sociedade, sem maiores divagações interpretativas.

Contudo, não é o que se verifica no plano fático jurídico, pois a carga tributária nacional é crescente, havendo indicadores de promoção do crescimento e, como resultado direto deste fenômeno, reside o estrangulamento da sociedade, em especial a classe média e a iniciativa privada, ocasionado diversas consequências diretas como, por exemplo: o desestímulo à criação de empregos; o desestímulo à regularização de empresas e, principalmente, de microempresas; o estímulo à sonegação fiscal; o crescimento do trabalho na informalidade; a queda de competitividade dos produtos nacionais em relação aos estrangeiros e etc.

Tendo em vista a própria história do Brasil e das diversas civilizações da humanidade, é possível prognosticar o resultado, em longo prazo, desse fenômeno.

Portanto, apesar de, em tese, o Princípio do Não Confisco ser um direito fundamental, portanto, nos dizeres de JOSE AFONSO, de *aplicabilidade imediata*, o fato é que no plano fático jurídico não se constata essa aplicabilidade, na medida em que a tributação no Brasil, de forma universalizada, atinge aproximadamente 40% (quarenta por cento) da riqueza nacional e os serviços públicos oferecidos estão aquém do minimamente ideal, não justificando o exacerbado percentual.

O maior impedimento à efetiva aplicação do Princípio do Não Confisco no plano fático jurídico tem sido a dificuldade de se fixar, de maneira objetiva, um limite quantitativo para a tributação.

Ausente a definição do momento pelo qual a tributação passaria a assumir o caráter de confiscatório, impossibilitado estaria à aplicação do princípio em tela, salvo nas hipóteses de flagrante confiscabilidade.

Por essa razão que alguns autores entendem que o Princípio do Não Confisco seria uma norma programática, enquanto outros entendem que seria uma regra jurídica propriamente dita, ou seja, dotada de coercibilidade.

Entretanto, alguns tribunais estrangeiros, invocando, principalmente, os princípios da capacidade contributiva e, especialmente, da propriedade, fixaram critérios objetivos na caracterização da ofensa ao Princípio do Não Confisco, dando-lhe efetividade no plano fático jurídico e evitando a subjetividade de diversas interpretações conforme o interesse do representante do Estado incumbido de fazê-lo.

É exatamente o que nos ensina SACHA CALMON NAVARRO COELHO, citando obra de ALIOMAR BALEEIRO, que aduz que os tribunais estrangeiros já se inclinaram, por critérios empíricos, em limitar a 33% (trinta e três por cento) da renda a alíquota tributável, sob pena de caracterização do confisco, como o fez a Suprema Corte Argentina.

E continua citando que a Constituição de Alberdi, se analisada por simples leitura, vedaria o confisco apenas no Código Penal. Contudo, apesar de, em tese, a vedação se limitar à esfera penal, o fato é que a Corte Suprema, sob o fundamento de garantia ao direito de propriedade, invalidou tributos que entendeu confiscatório, promovendo a aplicabilidade ao princípio.

Em outras palavras, a Carta Política de Alberdi não previa, expressamente, a proteção do contribuinte contra a tributação confiscatória do Estado. Contudo, tal omissão não fora suficiente para impedir que o Poder Judiciário daquele país aplicasse o instituto da vedação ao confisco para proteger a sociedade.

Por outro lado, LEANDRO PAULSEN ensina que o Tribunal Constitucional alemão decidiu que o conjunto da carga tributária incidente sobre um determinado contribuinte não poderia exceder a 50% de seus rendimentos e patrimônios.

Portanto, o que se verifica no direito comparado é que a aplicabilidade do princípio do não confisco depende de critério objetivo, ou seja, da fixação de um percentual máximo de tributação para, desta forma, se alcançar a tão almejada segurança jurídica e paz social. Da mesma forma, o que se verifica é que o Princípio do Não Confisco constitui-se em regra jurídica no sentido estrito, ou seja, dotada de coercibilidade, dentre elas a nulidade da tributação confiscatória.

6. APLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

Muito se sustenta pela impossibilidade de se aplicar o princípio objeto do presente estudo sob o argumento de omissão legislativa na definição do sentido e do alcance da norma insculpida no artigo 5º, inciso IV da Carta Política Federal, porquanto que seria norma de eficácia programática.

Entretanto, respeitando-se, *data venia*, os entendimentos contrários, haja vista que o Direito é, essencialmente, dialético, entende-se pela aplicabilidade do instituto, por constituir-se em regra jurídica por excelência.

Isto porque o Princípio do Não Confisco é um direito fundamental do contribuinte, sendo, portanto, norma de eficácia plena, porquanto que sua aplicabilidade prescinde que regulamentação.

Assim, deixar de aplicar este princípio sob esse argumento é negar-lhe, inconstitucionalmente, vigência, violando assim o disposto no § 1º, do artigo 5º da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 5.º (...).

(...)

§ 1.º As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.

O presente trabalho demonstra que tribunais de outros países, mesmo sem previsão constitucional da proteção do contribuinte contra o confisco, aplicaram o instituto, sob o fundamento da proteção do direito de propriedade.

Portanto, estes países poderiam, em tese, se esquivar da polêmica e não aplicar o instituto, sob o argumento de não previsão constitucional, contudo, em nome da justiça, invocaram outro princípio existente e, desta forma, protegeram o contribuinte contra o confisco.

No caso do Brasil, esta barreira está superada, na medida em que existe previsão constitucional expressa do Princípio do Não Confisco e, não obstante, a Carta Política o define como norma de aplicabilidade imediata. Portanto, independe de lei regulamentadora.

Assim, o Princípio do Não Confisco, no Brasil, é auto aplicável.

No entanto, apesar da auto aplicabilidade do instituto, o fato é que, no Brasil, vem se permitindo o crescimento da carga tributária em desfavor do contribuinte que, atualmente, já absorve aproximadamente 40% (quarenta por cento) da riqueza nacional produzida e, não obstante, a qualidade dos serviços públicos oferecidos não justifica este elevado percentual de apropriação.

LEANDRO PAULSEN, citando a Conferência Magna ministrada por AIRES BARRETO, procura estabelecer um critério de aplicabilidade para identificação do confisco através da tributação, chegando à conclusão de que o percentual máximo tributável do contribuinte seria de até 50% (cinquenta por cento) de sua renda e patrimônio. E conclui aduzindo que o percentual tributado deve estar justificado pela qualidade da contraprestação do serviço público. Em outras palavras, não basta apenas tributar sem responsabilidade.

Eis os ensinamentos deste:

Na repartição da renda, pensamos não poder o estado ficar com parcela superior àquela que restará com o produtor da renda ou titular do bem. Penso que impostos sobre o patrimônio e sobre a renda serão confiscatórios na medida em que o Estado fique com parcela superior àquela que tocará ao produtor da renda ou titular do patrimônio, já considerada a dedução correspondente à preservação do mínimo necessário, garantido pela Constituição, à manutenção do capital e a produção de outros capitais. Examinando a Constituição, vamos verificar que o Estado só nos oferece em termos de saúde, em termos de educação, parcela inferior à metade das nossas necessidades. Exemplificativamente, o Estado só é responsável pela educação, pelo ensino fundamental; o restante é atribuído à responsabilidade do particular. O mesmo se dá em relação à saúde. Isto para não falar da segurança (basta considerar a proliferação de empresas de vigilância, pela incapacidade do Estado de proporcionar segurança ao cidadão). Em suma, quaisquer que sejam as áreas em que atue, o estado não proporciona à sociedade nem a metade das suas necessidades. Consequentemente, não poderá o Estado ser "sócio" do cidadão contribuinte em percentual superior a essa metade. [Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, editora Livraria do Advogado, 11ª edição, 2009, páginas 226/227].

Entende-se que assiste razão ao mestre, pois o contribuinte brasileiro, de fato, tem contribuído por duas vezes por um mesmo serviço público. Explica-se: se pretende um mínimo de qualidade na saúde, tem de pagar plano de saúde, sem prejuízo da contribuição para a saúde pública, que sequer utiliza. Da mesma forma, se pretender educação de mínima qualidade, deve pagar escolas particulares, sem prejuízo da contribuição para a educação pública, que sequer usufrui e assim sucessivamente nas outras áreas.

E, para aqueles que se valem do serviço público, restam-no contentar-se com serviços de péssima qualidade, sem exceção, contudo, pagam alta tributação para isso.

Portanto, a contraprestação estatal não justifica o montante arrecadado. E, não justificando o montante arrecadado, caracterizado estaria o confisco através do tributo.

O raciocínio do autor, do qual se concorda, é no sentido de que a tributação brasileira atinja percentual inferior a 25% (vinte e cinco por cento) da renda e do patrimônio do contribuinte e não os atuais 40% (quarenta por cento) aproximadamente.

Ainda no âmbito da aplicabilidade, o Tribunal Regional Federal da Terceira Região – TRF3 entende que o mero argumento de confiscatoriedade do tributo, por si só, é insuficiente para caracterizá-lo como tal, sendo necessário à efetiva comprovação de que a tributação vem consumindo demasiada parcela da riqueza do contribuinte, *in verbis*:

[...] 1. Não cabe reconhecer a inconstitucionalidade de tributo, a pretexto de ser ele confiscatório, se o contribuinte não demonstra, sequer, que teve agravada a carga tributária, nem que, em razão dele, teve a sua atividade inviabilizada, ou gravemente penalizada. [...]. (3ª Turma, MAS 1997.01.00.043974-1/GO, juiz Antonio Ezequiel, maio/1999, DJU de 10.09.1999).

Este julgado, apesar de desfavorável ao contribuinte, demonstra que sociedade está começando a buscar por soluções, através dos meios institucionalizados, para tornar aplicado o princípio objeto do estudo.

Entre outras questões polêmicas envolvendo o Princípio do Não Confisco, há a concernente à possibilidade do confisco através do tributo ser analisado em sede abstrato de controle de constitucionalidade ou somente através de cada caso concreto, este último sustentado por algumas correntes.

Contudo, o Supremo Tribunal Federal - STF, quando do julgamento da ADI 1.075-DF, de relatoria do Ministro CELSO DE MELLO, abriu importante precedente, entendendo pela possibilidade da análise do caráter confiscatório ou não, em sede de controle abstrato, da norma tributária.

Portanto, a análise do caráter confiscatório do tributo não se restringe apenas aos casos individuais e concretos, mas, também, aos abstratos.

Em relação ao *quantum* que caracterizaria o caráter confiscatório do tributo, não há precedente objetivo do STF neste sentido. Contudo, ainda que de forma oblíqua, a Corte Superior já sinalizou sua definição.

Isto porque, no caso concreto, o STF aplicou o princípio objeto do presente estudo, por entender que a majoração da contribuição previdenciária de servidor público para percentuais que poderiam chegar a 25% (vinte e cinco por cento), cumulada com o percentual de 27,5% (vinte e sete e meio por cento) do Imposto de Renda, caracterizaria confisco através da tributação e, com este fundamento, suspendeu a exigibilidade do tributo [ADIn 2010].

Portanto, ainda que indiretamente, o STF declarou que a tributação em 52,5% (cinquenta e dois e meio por cento) da riqueza do contribuinte, a título previdenciário e de renda, caracteriza confisco.

Note que o julgado não considera a tributação coletiva, mas, apenas, a tributação previdenciária e de renda incidente sobre a riqueza do contribuinte. Portanto, se o julgado considerasse a tributação como um todo, certamente que o percentual de apropriação seria muito superior a 52,5% (cinquenta e dois e meio por cento).

Ademais, acerca da temática, entende o STF que a tributação, para ser considerada confiscatória, deve ser analisada como um todo, *in verbis*:

[...] A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA... 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-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. Resulta configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, 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 (as contribuições da seguridade social revestem-se de caráter tributário), não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente

condicionada pelo princípio da razoabilidade. (...) (STF, Plenário, ADIn 2.010-2/DF, Min. Celso de Mello, set/99, DJ 12.04.2002, p. 51).

Por outro lado, a Constituição Federal não proíbe a denominada tributação extrafiscal proibitiva, como incide, por exemplo, em desfavor da indústria de cigarros, pois a finalidade da imposição a justifica pelo interesse público envolvido.

7. CONCLUSÃO

Ao menos em tese, é certo que o contribuinte pátrio está protegido contra a tributação voraz do Estado, que resulta na apropriação de sua renda e patrimônio. E

o está protegido não apenas pelo Princípio do Não Confisco consagrado no artigo 150, inciso IV da Carta Política Federal e objeto do presente estudo, mas, sim, por todo um conjunto de princípios constitucionais.

Isto porque o legislador constituinte originário, prevendo os inúmeros contornos [sejam benéficos ou maléficos] que a interpretação da legislação tributária poderia resultar de acordo com a conveniência da orientação política dominante, se preocupou em proteger o contribuinte sob diversos enfoques para, no final, o resultado ser um só, qual seja: tributar o contribuinte de maneira razoável e proporcional.

Assim, o legislador constituinte originário protege o contribuinte por diversos ângulos, seja através do princípio da capacidade contributiva, ou seja, a tributação deve estar de acordo com as forças de recolhimento do tributo pelo contribuinte; seja através do direito de propriedade, ou seja, o Estado não tem o direito de expropriar o bem do contribuinte para custear suas despesas; seja através do direito de herança, ou seja, o Estado não tem o direito de expropriar a herança do contribuinte; ou, ainda, através da proteção do contribuinte contra a tributação com caráter de confisco, ou seja, a tributação deve estar em sintonia com a capacidade contributiva do contribuinte, no entanto, apesar deste possuir capacidade de pagar o tributo, o fato é que a tributação não deve consumir toda a riqueza por este produzida, devendo ser moderada, sob pena de caracterizar o confisco.

Todos os princípios se interagem entre si.

A história do Brasil mostra que a tributação imoderada faz gerar instabilidade econômico-social, bem como insegurança, como ocorreu na Conjuração Mineira, por exemplo. Da mesma forma é a história da humanidade que, por vezes, ceifou a própria existência em civilização em razão de seus diplomas normativos legitimarem normas que contrariavam o direito natural, dentre elas o confisco de bens através da tributação.

E para garantir a segurança da sociedade, do Estado e das instituições, especialmente sob um Estado de Direito, é que o direito positivo deve encontrar sua fonte de validade no direito natural e, desta fusão, resultar uma norma jurídica justa.

No caso do Princípio do Não Confisco, sua fonte de validade reside no direito de propriedade, é este direito que o Princípio, em última instância, protege sob esse título.

No que tange à aplicabilidade do Princípio, não há dúvidas que se trata de um direito fundamental do contribuinte, sendo, portanto, auto aplicável por força do § 1º, artigo 5º da Constituição Federal.

Contudo, apesar de seu caráter auto aplicável, o fato é que seu reconhecimento prático mostra-se como sendo tarefa tortuosa ao intérprete, vez que a fonte primária do direito não define o sentido e o alcance da norma, apenas limita-se a um enunciado gramatical de conteúdo normativo. Por outro lado, a fonte secundária do direito diverge, resultando em mais incertezas.

Porém, tribunais superiores internacionais já se esforçam em definir positivamente o sentido e o alcance da norma, de modo a possibilitar que os demais julgadores hierarquicamente inferiores tenham parâmetros para tomadas de decisões acerca do tema, afastando o subjetivismo inerente.

No entanto, no Brasil, o crescimento da máquina pública e dos gastos públicos que, por via oblíqua, resultam na instituição, reinstituição e majoração de tributos, aliado ao sufocamento da classe média, bem como a omissão legislativa, exige do Poder Judiciário a tomada de decisão no sentido de definir o sentido e o alcance do Princípio do Não Confisco.

Não há dúvidas que a tributação no Brasil é excessiva. Da mesma forma, não há dúvidas de que os serviços públicos decorrentes são muito aquém do minimamente ideal. No entanto, a tributação pátria consome aproximadamente 40% (quarenta por cento) da riqueza produzida.

Esse percentual é equiparável ao de países como a Alemanha, por exemplo, com a diferença de, neste país, os serviços públicos oferecidos aos contribuintes serem de excelência reconhecida, o que não é o caso do Brasil.

O Brasil tributa a exemplo de país desenvolvido, contudo presta serviços a exemplo de país subdesenvolvido.

Portanto, a atual tributação configura-se desproporcional aos serviços públicos prestados, havendo em que se falar, com certeza, em confisco na parte excedente.

A tributação, para ser considerada como de caráter confiscatório, deve ser a coletivamente considerada e, eventualmente, individualmente, conforme precedente do STF, do qual se compartilha.

Da mesma forma, compartilha-se do entendimento do professor AIRES BARRETO, no sentido de que o Estado brasileiro presta menos da metade do serviço público ao contribuinte, bem como que a tributação não pode atingir o percentual de 50% (cinquenta por cento) da renda e do patrimônio, sob pena de caracterização do confisco.

Então, se o Estado presta menos da metade do serviço público que estaria obrigado a prestar por força constitucional, bem como que o percentual máximo de tributação da riqueza do contribuinte é o montante de 50% (cinquenta por cento). Considerando-se, por fim, que o Estado atual arrecada em torno de 40% (quarenta por cento) da riqueza produzida, conclui-se que, no Brasil, o percentual máximo tributável é de 25% (vinte e cinco por cento) da renda e do patrimônio do contribuinte, haja vista que os serviços públicos decorrentes não justificam o percentual excedente de 15% (quinze por cento).

E justamente neste percentual excedente que conclui-se pelo confisco através da tributação.

Por fim, entende-se que competiria ao legislador constituinte derivado, como forma de pacificar as celeumas que envolvem o tema, definir o sentido e o alcance da norma insculpida no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, sem prejuízo da proteção constitucional em caso de legislação tributária com caráter confiscatório, para, desta forma, promover, efetivamente, a aplicabilidade do Princípio.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*. São Paulo. Método, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro, 11ª Edição, Forense, 2010.

BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo, Método, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo, Noeses, 5ª edição, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo, Malheiros, 27ª Edição, 2010.

CASSONE, Vittorio. *Direito Tributário: Fundamentos Constitucionais da Tributação, Classificação dos Tributos, Interpretação da Legislação Tributária, Doutrina, Prática e Jurisprudência*. São Paulo, Atlas, 16ª Edição, 2004.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro, Forense, 2010.

FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coordenador). *Princípios e Limites da Tributação*, São Paulo, Quartier Latin do Brasil, 2005.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquemático*. São Paulo, Método, 8ª Edição, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de Direito Tributário*. Saraiva, 2011.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Rio Grande do Sul, Livraria do Advogado, 11ª Edição, 2009.

SCHOUERI, Luis Eduardo. *Direito Tributário – Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo, Quartier Latin do Brasil, 2008.