

90

JAN/FEV 2022

Coordenadores

Direito Tributário

Hugo de Brito Machado

Humberto Ávila

Ives Gandra da Silva Martins

Finanças Públicas

Francisco Pedro Jucá

Regis Fernandes de Oliveira

Conselho Editorial

André L. Costa-Corrêa

Antonio Carlos Rodrigues do Amaral

Antonio Jorge Pereira Jr.

Carlos Mário da Silva Velloso

Castro Meira

Claudia Fonseca Morato Pavan

Cláudio S. Lembo

Edison Carlos Fernandes

Edvaldo Pereira de Brito

Eliana Calmon

Fátima Fernandes R. de Souza

Francisco Rezek

Gilmar Mendes

Hugo de Brito Machado Segundo

José Augusto Delgado

José Maurício Conti

Kiyoshi Harada

Marcos Sacristán Represa

Marcus Abraham

Marilene Talarico M. Rodrigues

Misabel Abreu Machado Derzi

Monica Herman Salem Caggiano

Nelson Jobim

Newton De Lucca

Pedro José Carrasco Parrilla

Regina Helena Costa

Rogério Vidal Gandra da Silva Martins

Ronaldo Chadid

Roque Antonio Carrazza

Sacha Calmon Navarro Coêlho

Sepúlveda Pertence

Thaís Folgosi Françoso

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

LEX MAGISTER
PRODUTOS JURÍDICOS



CEU
LAW SCHOOL

www.iics.org.br

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Ano XV – Nº 90

Jan-Fev 2022

Repositório Autorizado de Jurisprudência
Superior Tribunal de Justiça – nº 64/2008

Classificação Qualis/Capes: B4

Editores

Fábio Paixão

Pilar Jiménez Tello

Coordenadores

Hugo de Brito Machado – Humberto Ávila – Ives Gandra da Silva Martins
Francisco Pedro Jucá – Regis Fernandes de Oliveira

Conselho Editorial

André L. Costa-Corrêa – Antonio Carlos Rodrigues do Amaral
Antonio Jorge Pereira Jr. – Carlos Mário da Silva Velloso – Castro Meira
Claudia Fonseca Morato Pavan – Cláudio S. Lembo – Edison Carlos Fernandes
Edvaldo Pereira de Brito – Eliana Calmon – Fátima Fernandes R. de Souza
Francisco Rezek – Gilmar Mendes – Hugo de Brito Machado Segundo
José Augusto Delgado – José Maurício Conti – Kiyoshi Harada
Marcos Sacristán Represa – Marcus Abraham – Marilene Talarico M. Rodrigues
Misabel Abreu Machado Derzi – Monica Herman Salem Caggiano – Nelson Jobim
Newton De Lucca – Pedro José Carrasco Parrilla – Regina Helena Costa
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins – Ronaldo Chadid
Roque Antonio Carrazza – Sacha Calmon Navarro Coêlho
Sepúlveda Pertence – Thaís Folgosi Françoço

Autores colaboradores deste Volume

Ana Carla Ferreira Santos – Angel Silva Chagas – Artur Barbosa da Silveira
Blader Henrique de Lira Soares – Carlos Eduardo Montes Netto
Danilo Henrique Nunes – Denise Cristina Cardoso Costa
Diógenes Wagner Silveira Esteves de Oliveira – João Paulo Barbosa Sinésio
Leandro Lucon – Ludmilla Von Lws Braga A. de Sousa
Roberth Closoé Cadete Ribeiro – Sergio Villanova Vasconcelos
Valéria Cristina Barbosa Taveira – Vinícius Pinheiro Marques

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Publicação bimestral da Editora Magister em parceria com o Centro de Extensão Universitária aos quais se reservam todos os direitos, sendo vedada a reprodução total ou parcial sem a citação expressa da fonte.

A responsabilidade quanto aos conceitos emitidos nos artigos publicados é de seus autores.

Artigos podem ser enviados para o e-mail: revistadtr@iics.org.br, ou para o e-mail: editorial@editoramagister.com.br. Não devolvemos os originais recebidos, publicados ou não.

As ementas e acórdãos aqui publicados correspondem aos seus originais, obtidos junto ao órgão competente do respectivo Tribunal.

Esta publicação conta com distribuição em todo o território nacional e poderá ser enviada ao exterior.

A editoração eletrônica foi realizada pela Editora Magister, para uma tiragem de 3.100 exemplares.

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

v. 1 (mar./abr. 2007).— Porto Alegre: Magister ; São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais/Centro de Extensão Universitária, 2007.

Bimestral. Coordenação: Hugo de Brito Machado, Humberto Ávila, Ives Gandra da Silva Martins, Francisco Pedro Jucá e Regis Fernandes de Oliveira.

v. 90 (jan./fev. 2022).

ISSN 1981-2221

1. Direito Tributário. Direito Constitucional. Sistema Tributário Nacional. Imposição Tributária. Tributos. Impostos. Taxas. Contribuições. 2. Finanças Públicas. Direito Financeiro. Direito Econômico. Direito Político. Política Tributária. Direito Administrativo. Preços Públicos. Tarifas. 3. Ética Pública. Moralidade Institucional. Ética Fiscal. Moralidade Administrativa. 4. Sociologia Financeira. Psicologia Financeira.

CDU 336.2(05)
CDU 342+336.1/.5(05)
CDU 336.2:172.1(05)
CDU 316.334.2(05)

Ficha catalográfica: Leandro Lima – CRB 10/1273

Capa: Apollo 13

Editora Magister

Diretor: Fábio Paixão

Alameda Coelho Neto, 20

Boa Vista – Porto Alegre – RS – 91340-340

Sumário

Doutrina

1. A Mitigação do Princípio da Legalidade Prevista no Art. 153, § 1º, da Constituição Existe em Razão da Finalidade Fiscal ou Extrafiscal dos Impostos Alfandegários?
Danilo Henrique Nunes, Carlos Eduardo Montes Netto e Roberth Closoé Cadete Ribeiro..... 5
2. A Atribuição de Competência Tributária por Enunciado da Súmula 447 do Superior Tribunal de Justiça: Destinação do Produto Arrecadado com Fundamento de Legitimidade
João Paulo Barbosa Sinésio e Vinícius Pinheiro Marques 26
3. Uma Análise Conceitual e Jurisprudencial da Responsabilidade Tributária: Comentários aos Temas Repetitivos 962 e 1118 do Superior Tribunal de Justiça: Cidadania e Previsibilidade
Diógenes Wagner Silveira Esteves de Oliveira e Artur Barbosa da Silveira 41
4. Discriminação de Competências Tributárias e as Possíveis Zonas de Sobreposição entre a Materialidade dos Impostos
Sergio Villanova Vasconcelos 57
5. Impossibilidade de Modulação dos Efeitos das Decisões Tributárias Favoráveis aos Contribuintes
Leandro Lucon 74
6. A (In)Exigibilidade de Certidão de Regularidade Fiscal como Requisito para a Homologação da Recuperação Judicial
Blader Henrique de Lira Soares..... 89
7. Princípio da Vedação ao Confisco: o Entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a sua Aplicabilidade às Multas Fiscais
Ana Carla Ferreira Santos..... 105
8. A Não Tributação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) na Pandemia e suas Consequências
Denise Cristina Cardoso Costa..... 117
9. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico e o Financiamento da Infraestrutura do Transporte Público Brasileiro
Váléria Cristina Barbosa Taveira 131
10. Uma Análise sobre a Estrutura Tributária Brasileira e seu Impacto no Aumento da Desigualdade Social
Ludmilla Von Lws Braga A. de Sousa 147
11. Modulação dos Efeitos em Matéria Tributária
Angel Silva Chagas..... 158

Jurisprudência

1. Superior Tribunal de Justiça – ICMS. Energia Elétrica. Verificação de Seletividade. Dilação Probatória Necessária. Impugnação Contra Lei em Tese
Rel. Min. Herman Benjamin 175
2. Superior Tribunal de Justiça – Contribuição ao Custeio do Risco de Acidente do Trabalho – RAT (Antiga SAT). Decreto nº 6.042/2007. Legalidade
Rel. Min. Gurgel de Faria 179
3. Superior Tribunal de Justiça – Redirecionamento da Execução Fiscal, na Hipótese de Dissolução Irregular da Pessoa Jurídica Executada. Impossibilidade de Ser Considerado como Responsável Tributário o Sócio ou o Terceiro Não Sócio que, Apesar de Exercer a Gerência da Pessoa Jurídica Executada, à Época do Fato Gerador, Dela Regularmente se Afastou, sem Dar Causa à sua Posterior Dissolução Irregular. Tema 962/STJ. Recurso Especial Improvido
Rel^a Min^a Assusete Magalhães 184

Princípio da Vedação ao Confisco: o Entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a sua Aplicabilidade às Multas Fiscais

ANA CARLA FERREIRA SANTOS

Especialista em Direito Público pela Universidade Estácio de Sá e em Direito Penal e Direito Processual Penal pela Universidade Salvador – UNIFACS; Advogada; e-mail: ana_carlafs@hotmail.com.

RESUMO: O presente artigo tem como escopo analisar a aplicação do princípio do não confisco às multas fiscais, uma limitação negativa ao poder de tributar imposta ao Estado pelo poder constituinte originário e um direito fundamental do contribuinte, protegido por cláusula pétrea pela Constituição Federal. Todavia, diante da contumaz incursão excessiva do Poder Público sobre o patrimônio do contribuinte, mister promover um debate sobre o tema. Desse modo, este artigo pretende analisar os conceitos relacionados ao princípio da vedação ao efeito confiscatório, verificando a sua aplicabilidade no âmbito tributário, mormente às multas fiscais, à luz do entendimento do Supremo Tribunal Federal. Por fim, abordar-se-ão as recentes decisões do STF em sede de repercussão geral e os seus fundamentos para coarctar as ações do Poder Público, de modo a prevenir a injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, condicionando-as aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade nas imposições das penalidades pecuniárias.

PALAVRAS-CHAVE: Vedação ao Confisco. Multa. Judiciário.

SUMÁRIO: Introdução. 1 Limitação ao Poder de Tributar. 2 Princípios Constitucionais; 2.1 Princípio da Vedação ao Confisco. 3 Aplicabilidade do Princípio Constitucional da Vedação ao Confisco às Multas Fiscais. 4 Resultados. Considerações Finais. Referências.

Introdução

O Princípio da Vedação ao Confisco, disposto no artigo 150, IV, da Constituição Federal (CF) preceitua que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, isto é, proíbe a exigência de tributos pelos entes federativos de maneira que avance indevida e

excessivamente sobre o patrimônio dos contribuintes. Assim, atribui ao Estado a responsabilidade de manter a observância e a subordinação aos dispositivos insertos na Carta Magna e, precipuamente, aos princípios constitucionais.

A Constituição Federal é o baluarte do sistema jurídico brasileiro, sendo paradigma para a elaboração das normas infraconstitucionais, conforme o princípio da supremacia da Constituição. Desse modo, compete ao Supremo Tribunal Federal – como órgão de cúpula do Poder Judiciário – a salvaguarda da Constituição, sendo uma de suas principais atribuições exercer o controle de constitucionalidade, garantindo que leis ou atos normativos inconstitucionais sejam extirpados do ordenamento jurídico.

Nesse sentido, o controle de constitucionalidade pode ser concentrado ou difuso. O controle difuso permite que qualquer juiz ou tribunal reconheça a (in)constitucionalidade de determinado ato normativo, diante de um caso concreto, via defesa ou exceção, resultando em uma questão incidental. O controle realizado exclusivamente pelo Supremo Tribunal Federal, conforme art. 102 da CF, que é o chamado controle concentrado de constitucionalidade – ou controle abstrato – ocorre quando há provocação judicial por ações específicas, como a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade, para examinar uma lei ou um ato normativo em tese.

Isso posto, diante do número crescente de ações judiciais nos juízos de primeiro grau e nos tribunais do país, questionando a aplicação do princípio da vedação ao confisco às multas fiscais, foi necessária a ingerência do STF, com a finalidade de salvaguardar os contribuintes dos excessos praticados pelo Estado, haja vista que o Fisco tem instituído multas fiscais em um patamar muito elevado e desarrazoado, que muitas vezes superam o valor do próprio tributo em si.

Em uma análise preliminar sobre a aplicação do princípio constitucional da não confiscatoriedade às multas fiscais, em sede de Repercussão Geral, a Corte Suprema tem se posicionado favoravelmente, considerando que a sanção pecuniária terá natureza confiscatória sempre que a punição imposta for desproporcional à norma violada e, atingindo de forma desmedida o patrimônio do sujeito passivo que descumpriu a obrigação devida.

Não obstante, a Constituição, ao estabelecer o princípio da vedação ao confisco, não definiu os limites para a sua configuração. Desse modo, ao se posicionar sobre o tema, o STF considera que é cabível aos tribunais a análise de acordo com o caso concreto sobre os possíveis excessos praticados pelo Fisco, observando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Salienta-se a importância da intervenção do Supremo Tribunal Federal no intuito de garantir a observância aos princípios constitucionais, assegurando

previsibilidade e coerência na aplicação das normas jurídicas, transmitindo proteção e confiança aos contribuintes. Cumpre, ainda, ressaltar que o fato que ensejou a escolha do tema foi sua incontestável relevância, tanto jurídica quanto social, em virtude dos reflexos que a imposição de carga tributária excessiva pelo Fisco pode ocasionar na saúde financeira do contribuinte e, conseqüentemente, na política econômica do país.

A metodologia de pesquisa bibliográfica foi o método utilizado para o desenvolvimento do presente artigo, haja vista que, mediante revisão da literatura pertinente, pode-se obter um panorama mais abrangente da temática, por meio do estudo do conteúdo armazenado em livros, documentos diversos, e informações obtidas por meio dos arquivos eletrônicos que propiciaram a conexão de dados que fundamentaram a investigação.

Durante a realização desta pesquisa, foi possível acessar conceitos e definições necessárias à compreensão do tema proposto, favorecendo a exploração de teorias que podem contribuir para o debate, além de permitir que o tema seja analisado sob novos enfoques, examinando estudos anteriormente produzidos por pesquisadores especializados em matéria de Direito Tributário, propiciando a concepção de possíveis soluções para o problema proposto.

Assim sendo, o estudo analisou normas legais, livros e textos em *sites* especializados que pudessem elucidar a (não) aplicabilidade do princípio da vedação ao confisco às multas fiscais atendo-se, principalmente, ao posicionamento atual proferido pelo Supremo Tribunal Federal, ressaltando a importância da previsibilidade para a segurança jurídica na relação entre o Estado e os seus administrados.

1 Limitação ao Poder de Tributar

A criação do Estado se justifica em razão da necessidade de assegurar o bem-estar às pessoas, garantindo a efetivação dos direitos e garantias fundamentais, aprofundando o desenvolvimento de uma sociedade livre, justa e solidária, conforme preceitua o artigo 3º da Carta Magna.

Para assegurar aos entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) meios que possibilitem a obtenção de recursos financeiros para investir em saúde, educação, justiça, segurança à população, a Constituição Federal lhe atribuiu competência tributária, ou seja, “a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com fundamento na lei, proceda à instituição da exação tributária” (SABBAG, 2009, p. 339).

Trata-se do Poder de Tributar, ou competência tributária, que consiste na faculdade do Estado para instituir tributos. O poder de tributar está inserido no Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional, que estabelece quais os

tributos e os respectivos entes que poderão instituí-los. Todavia, é na Seção II do Capítulo I – Das Limitações do Poder de Tributar, que a Constituição disciplina os limites ao poder de tributar do Estado, que deve observar e respeitar no desempenho das suas funções administrativas e que estão explicitamente dispostos nos artigos 150, 151 e 152 (princípios e imunidades constitucionais tributárias).

Dentre os limites estabelecidos ao poder de tributar está o princípio da vedação à utilização do tributo com efeito de confisco, inserto no inciso IV do artigo 150, que será o objeto de estudo deste artigo, em razão dos questionamentos existentes no âmbito fiscal sobre a sua aplicabilidade às multas tributárias. Essas indagações foram judicializadas e, devido às inúmeras ações propostas, provocaram a ingerência do Supremo Tribunal Federal, com o intuito de apreciar a matéria e decidir os parâmetros de alcance desse princípio, ainda pendente de decisão final.

2 Princípios Constitucionais

Ressalta-se a grande relevância dos princípios constitucionais para o sistema normativo brasileiro, tendo em vista que são considerados os alicerces que estruturam e harmonizam o ordenamento jurídico. Desse modo, mister se faz destacar a definição de princípio, elaborada pelo jurista Celso Antônio Bandeira de Mello (2004, p. 451), para uma melhor compreensão sobre o assunto:

“Princípio (...) é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes 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.”

O autor ainda acrescenta que:

“Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra.”

Com a previsão constitucional, os princípios se tornaram comandos dotados de efetividade e juridicidade e devem ser obedecidos por todos, principalmente pelo Estado, posto que servem como lastro para a satisfação imediata de direitos subjetivos.

Segundo José Joaquim Gomes Canotilho e Vital Moreira (2007, p. 191), “toda Constituição é direito, toda ela é ‘lei positiva’ e todos os princípios nela consagrados possuem alcance jurídico e compartilham de normatividade própria da Lei fundamental”. Consoante essa afirmação, pode-se asseverar que os princípios são os alicerces da norma que orientam a sua interpretação e a aplicação do direito em todo o ordenamento jurídico, além de possuir um caráter de dever e de obrigação, impondo limites ao legislador na sua função típica de elaborar leis.

Nessa linha, definem-se os princípios constitucionais tributários como sendo as normas que regulamentam o sistema tributário e que proporcionam harmonia nas relações entre o Direito Tributário e a Constituição. Portanto, embora a soberania estatal assegure a compulsoriedade do pagamento pelos contribuintes dos tributos instituídos pelos entes políticos (dever), é necessário observar o dever do Estado em vincular seus atos aos ditames constitucionais, como bem esclareceu o professor Hugo de Brito Machado (2009): “tais princípios existem para proteger o cidadão contra abusos do poder estatal. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”.

A instituição de tributos deve considerar especialmente três princípios: capacidade contributiva, razoabilidade e segurança jurídica.

O princípio da capacidade contributiva demonstra o potencial econômico do sujeito passivo para suportar a carga tributada imposta pelo Fisco e está prescrito no parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição, que estabelece que os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Essa capacidade possui um caráter subjetivo, em que somente se avalia o patrimônio após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família.

Já o princípio da proporcionalidade não está expressamente consignado na Constituição Federal de 1988, logo, é considerado um princípio implícito. Não obstante, pode-se identificá-lo entre os princípios a serem obedecidos pela Administração Pública, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 9.784/1999. É nesse sentido que o mestre Paulo Bonavides (2006, p. 434) expõe que:

“Em nosso ordenamento constitucional não deve a proporcionalidade permanecer encoberta. Em se tratando de princípio vivo, elástico, prestante, protege ele o cidadão contra os excessos do Estado e serve de escudo à defesa dos direitos e liberdades constitucionais. De tal sorte que urge, quanto antes, extraí-lo da doutrina, da reflexão, dos próprios fundamentos da Constituição, em ordem a introduzi-lo, com todo o vigor, no uso jurisprudencial.”

O referido princípio tem como finalidade amparar os direitos do cidadão face a eventual arbítrio do Poder do Estado. Por fim, no que concerne

ao princípio da segurança jurídica, José Afonso da Silva (2006, p. 133), assim o definiu:

“Consiste no ‘conjunto de condições que tornam possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das consequências diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida’. Uma importante condição da segurança jurídica está na relativa certeza que os indivíduos têm de que as relações realizadas sob o império de uma norma devem perdurar ainda quando tal norma seja substituída.”

É necessário, pois, analisar dois aspectos do princípio da segurança jurídica: o aspecto objetivo, que assegura a estabilidade das relações jurídicas, e o aspecto subjetivo, que garante que os atos do poder público estejam em acordo com a expectativa gerada sobre eles. Isso importa na questão de legitimidade, configurada na confiança do povo de que o Estado foi criado para servi-los e, portanto, suas ações serão motivadas no intuito de proporcionar o bem-estar da coletividade.

2.1 Princípio da Vedação ao Confisco

O art. 150, inciso IV, da Constituição, proíbe a utilização de tributo “com efeito de confisco”, e tem por objetivo principal garantir que o tributo seja instituído de acordo com parâmetros razoáveis, sem comprometer os meios de produção, os rendimentos ou o patrimônio do contribuinte, inviabilizando a sua atividade econômica – que configuraria confisco. No entanto, a doutrina e jurisprudência pátria não alcançaram uma definição no que tange ao *quantum* tributário de considerado confiscatório e o critério de aplicação do princípio da vedação e seus efeitos.

A principal característica para a configuração da necessidade da aplicação consiste na identificação, no caso concreto, da excessiva onerosidade a que o contribuinte é submetido, sem a devida fundamentação. Nesse sentido, Ives Gandra da Silva Martins (1998, p. 127) sinaliza sobre a possibilidade de considerar o efeito de confisco a todo o sistema e não somente a um tributo considerado isoladamente:

“Se a soma dos diversos tributos incidentes representa carga que impeça o pagador de tributos de viver e se desenvolver, estar-se-á perante carga geral confiscatória, razão pela qual todo o sistema terá que ser revisto, mas principalmente aquele tributo que, quando criado, ultrapassa o limite da capacidade contributiva do cidadão.”

É importante distinguir confisco do efeito confiscatório. Confisco ou “desapropriação confiscatória” é a supressão punitiva de propriedade privada pelo Estado sem pagamento de indenização, mediante procedimento judicial

disciplinado pela Lei nº 8.257/91. Já o efeito confiscatório, de que trata o art. 150, IV, da Constituição, se configura quando o Estado, em virtude de uma obrigação fiscal, se apropria injustamente, no todo ou em parte, do patrimônio ou da renda dos contribuintes, de forma a comprometer-lhes, em razão da onerosidade da carga tributária, o exercício do direito a sua subsistência.

Veja-se o entendimento de Fábio Brun Goldschmidt (2003, p. 39) sobre o princípio do não confisco:

“O princípio inserto no art. 150, IV, da Carta (...) tem a precípua função de estabelecer um marco às limitações ao direito de propriedade através da tributação, para indicar (e barrar) o momento em que a tributação deixar de lubrificar e construir o direito de propriedade (viabilizando a sua manutenção), para inviabilizá-lo. Gráficamente, poderíamos dizer que a limitação via tributação termina onde começa a privação, o efeito de confisco.”

Para Goldschmidt (2003) só existem duas hipóteses em que se admite o efeito confiscatório. A primeira é *em sentido estrito*, que ocorre na composição de um *quantum* tributário que extrapola as raia da razoabilidade. Neste caso, a ofensa à Constituição verifica-se pura e unicamente no aspecto quantitativo. A segunda hipótese é o *efeito de confisco em sentido amplo*; é aquele em que a ofensa decorre do excesso na tributação, ou seja, a instituição de tributo em desarmonia com sua hipótese de incidência prevista em lei.

A partir dessa reflexão, pode-se entender que, ao dispor sobre o princípio da vedação ao confisco, assim como os demais princípios tributários que configuram uma limitação ao exercício do poder do Estado, a Constituição Federal tinha por objetivo garantir o respeito aos direitos fundamentais dos cidadãos.

3 Aplicabilidade do Princípio Constitucional da Vedação ao Confisco às Multas Fiscais

O Supremo Tribunal Federal é a cúpula do Poder Judiciário brasileiro e o responsável pela salvaguarda da Constituição Federal. Conforme disposto no art. 102, tem como uma das principais atribuições exercer o controle de constitucionalidade das leis, apreciando casos em que esteja envolvida ameaça ou lesão às normas e princípios constitucionais. Por esse motivo, diante da celeuma entre doutrina e a jurisprudência sobre a aplicabilidade do princípio da vedação ao confisco, conforme disposto no art. 150, IV, às multas fiscais, a questão foi submetida à Corte Suprema para dirimir as dúvidas e definir o alcance do princípio no âmbito tributário.

Parte da doutrina, como o jurista Hugo de Brito Machado (2009), entende que a vedação ao confisco não alcança as obrigações acessórias como

as multas, pois considera que o art. 150, IV, da CF legitima a aplicação tão somente à obrigação principal, ou seja, o tributo em si, inclusive, citando o art. 3º do Código Tributário Nacional para corroborar esse entendimento.

Não obstante, o entendimento jurisprudencial sobre o princípio da vedação ao confisco aplicado às multas tributárias pondera que a definição do *quantum* pertinente ao valor devido, em nenhuma hipótese, autoriza ao Poder Público se apropriar injustamente, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, pois a atividade do Fisco está diretamente vinculada aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que deve ser o parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.

Nesse sentido, destaca-se a lição de Humberto Ávila (2012, p. 403) sobre a jurisprudência firmada pelo STF:

“O essencial é verificar que, em todos esses casos, o Supremo Tribunal Federal constatou que nenhuma medida estatal pode: (a) proibir o exercício de um direito fundamental, inviabilizando-o substancialmente, independentemente do seu motivo; (b) restringir em excesso o livre exercício da atividade econômica, ainda que a medida não inviabilize por completo a atividade empresarial.”

A multa fiscal deverá ser retorquida administrativa ou judicialmente quando contrariar os princípios constitucionais, devendo ser reduzida a um patamar justo.

4 Resultados

O STF examinou em sede de Repercussão Geral a possibilidade de aplicação do princípio constitucional do efeito da não confiscatoriedade à multa fiscal. Nesse julgamento, foi reconhecida a aplicabilidade do referidos princípio às multas tributárias:

“(…) A proibição constitucional do confisco em matéria tributária – ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias – nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.” (BRASIL, 2006)

As multas tributárias são uma espécie de sanção fiscal prevista no ordenamento jurídico em decorrência de um ato comissivo ou omissivo do sujeito passivo, que resultou no descumprimento da obrigação principal ou acessória.

As multas fiscais podem ser classificadas como punitivas ou compensatórias. A multa punitiva é definida como uma penalidade administrativa imposta em razão de uma infração a uma obrigação fiscal previamente definida em lei, ou seja, a multa é aplicada como sanção prevista para coibir a prática de ilícitos tributários ou descumprimento voluntário da obrigação tributária, prevista na legislação. Essa espécie de multa tem caráter pedagógico e seu intuito é desestimular o escárnio à atuação da administração tributária e deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos.

Nesse caso, o parâmetro estabelecido considera que o valor a ser aplicado deve ser proporcional ao ato ilícito e a sua consequência jurídica e do alcance de caráter pedagógico, sendo analisada no caso concreto. No que se refere à multa fiscal compensatória ou moratória, o ente tributante, seja ele federal, estadual ou municipal, a institui para compensar o prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido.

Todavia, o ente estatal, ao instituir tributos, deve observar os limites constitucionais, de modo que assegure não adentrar excessivamente o patrimônio do contribuinte, lhe infligindo uma carga tributária que embarace o cumprimento das obrigações, ou que comprometa o direito do contribuinte a uma vida digna, ao exercício de uma profissão lícita e à garantia de um mínimo existencial.

Assim, caso seja apurada a inadequação entre normas jurídicas infraconstitucionais e a Constituição, deve ser provocado o controle judicial de constitucionalidade e, caso seja declarada a incompatibilidade, resultará na expurgação da norma viciada do ordenamento jurídico.

Diante das provocações para uma definição sobre os limites aplicáveis às multas fiscais, o STF reconheceu a Repercussão Geral em vários processos nos quais se discute a constitucionalidade do patamar de cobrança das sanções tributárias e a Corte tem se orientado no sentido de anuir a aplicabilidade dos princípios constitucionais, embora não pendente de decisão definitiva.

Observar-se-ão, a seguir, algumas decisões em Recursos Extraordinários julgados pelo STF que versam sobre o efeito confiscatório na seara tributária, em que foi reconhecida a repercussão geral.

Em decisão proferida no RE 833.106 Agr./GO, o STF definiu que a multa não pode superar o valor do tributo devido e ainda, determinou que a multa moratória deverá corresponder ao teto de 20% do valor da obrigação principal, conforme decidido no AgR. AI 727.872/RS.

Também com efeito de Repercussão Geral (Tema 214), no RE 582.461-SP, relatado pelo Ministro Gilmar Mendes, o Plenário da Corte decidiu que

a multa tributária de caráter moratório em patamar de 20% sobre o valor do débito tributário atende ao princípio da razoabilidade e não representa violação à proibição do confisco. Nesse julgado, a Corte apenas limitou-se a afirmar constitucionalidade da multa moratória de 20%, sem mencionar as multas fixadas em patamar mais elevado. Porém, no julgamento do RE 882.461-MG, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em que também foi reconhecida a Repercussão Geral, considera-se fixar o limite da multa fiscal moratória no percentual de 50% sobre o valor do tributo devido (Tema 816).

Já o Recurso Extraordinário 736.090, também relatado pelo Ministro Luiz Fux (Tema 863), versa sobre o limite da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, arguiu a constitucionalidade do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, no que tange a duplicação da multa tributária. O STF também reconheceu a inequívoca Repercussão Geral.

Destaca-se, ainda, que, em sede de Repercussão Geral, o RE 640.452 RG/RO (Tema 487), que tem atualmente como Relator o Ministro Roberto Barroso (o anterior foi o ex-ministro Joaquim Barbosa), se encontra pendente de um posicionamento definitivo do STF sobre a punição aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória e acerca da proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão no que se refere ao caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa aplicada à operação que não gerou débito tributário.

Enfim, a expectativa é que, a partir da análise e julgamento definitivo dos recursos referentes às multas fiscais, o Supremo Tribunal Federal possa irrefutavelmente delinear os critérios de interpretações das normas, orientando o legislador tributário e o Estado na instituição das multas, observando os princípios constitucionais. Por conseguinte, uma decisão final do STF suscitará segurança jurídica aos contribuintes, atendendo aos ideais de previsibilidade, mensurabilidade e confiabilidade, afinal, todos os preceitos legais devem ser concebidos sob a égide das normas e dos princípios constitucionais que fundamentam todo o ordenamento jurídico brasileiro.

Considerações Finais

Para assegurar o cumprimento das normas, inclusive tributárias, a Constituição Federal delineou expressamente os limites aos quais o poder de tributar do Estado deveria obedecer, com a finalidade de coibir excessos dos atos administrativos no exercício de suas atribuições, pois, embora os tributos se configurem como as principais receitas do erário, a sua arrecadação deve respeitar os parâmetros estabelecidos na Carta Magna. A partir dessa reflexão, pode-se destacar que o princípio da vedação ao confisco, em que o Estado é

proibido de impor uma carga tributária excessivamente onerosa ao contribuinte, lesando o seu patrimônio de forma injustificada, tem como objetivo a proteção de toda a sociedade.

Ao ser provocado diante da hesitação sobre a aplicabilidade do princípio da não confiscatoriedade em relação às multas fiscais, em razão do argumento de que o Código Tributário Nacional excluiria as obrigações acessórias do rol de aplicabilidade, o STF tem decidido por admitir essa limitação ao poder de tributar inclusive em relação às sanções tributárias. Embora alguns pontos estejam pendentes de julgamento definitivo, o posicionamento da Corte possui grande relevância normativa e social, pois, em um Estado Democrático de Direito, o cidadão necessita da previsibilidade dos parâmetros de atuação do Estado.

Por fim, destaca-se a importância da intervenção do STF para a harmonização do ordenamento jurídico, pois, uma vez fixado o seu entendimento em torno de um preceito ou de um princípio constitucional, ficam estabelecidos critérios que devem orientar a atividade do legislador infraconstitucional no tocante à matéria examinada, o que proporciona maior segurança jurídica, visto que, protegendo a estabilidade das relações jurídicas, também será assegurada a confiança dos administrados nas instituições.

TITLE: Principle of prohibition of confiscation: the understanding of the Federal Supreme Court on its applicability to tax fines.

ABSTRACT: The scope of this article is to analyze the application of the non-confiscation principle to tax fines, a negative limitation on the power to tax imposed on the State by the original constituent power and a fundamental taxpayer's right, protected by a permanent clause in the Federal Constitution. However, given the frequent excessive incursion of the Public Power on the taxpayer's assets, it is necessary to promote a debate on the subject, thus, this article intends to analyze the concepts related to the principle of prohibition of confiscatory effect, verifying its applicability in the tax area, mainly to tax fines, in light of the understanding of the Federal Supreme Court. Finally, we will address the recent decisions of the STF in terms of general repercussion, and its grounds for restraining the actions of the Public Authority, in order to prevent the unfair state appropriation, in whole or in part, of the assets or income of taxpayers, conditioning them to the principles of reasonableness and proportionality in the imposition of pecuniary penalties.

KEYWORDS: Confiscation Prohibition. Traffic Ticket. Judiciary.

Referências

- ÁVILA, Humberto Bergmann. *Sistema constitucional tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 1º ago. 2021.

BRASIL. *Lei nº 8.257, de 26 de novembro de 1991*. Dispõe sobre a expropriação das glebas nas quais se localizem culturas ilegais de plantas psicotrópicas e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18257.htm#:~:text=L8257&text=LEI%20N%C2%BA%208.257%2C%20DE%2026%20DE%20NOVEMBRO%20DE%201991.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20expropria%C3%A7%C3%A3o%20das,psicotr%C3%B3picas%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancias. Acesso em: 5 ago. 2021.

BRASIL. *Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999*. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19784.htm. Acessível em: 7 ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 1.075-MC. Relator: Min. Celso de Mello, 17 de novembro de 2006. *DJ*, 24 nov. 2006. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=392114>. Acesso em: 1º ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). RE 582.461-SP. Relator: Min. Gilmar Mendes, 18 de maio de 2011. *DJe*, n. 158, 18 ago. 2011. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626092>. Acesso em: 2 ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). RE 882.461-MG. Relator: Min. Luiz Fux, 21 de maio de 2015. *DJe-112*, 12 jun. 2015. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8670774>. Acesso em: 2 ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). RE 736.090. Relator: Min. Luiz Fux, 29 de outubro de 2015. *DJe-240*, 27 nov. 2015. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/311628712/repercussao-geral-no-recurso-extraordinario-rg-re-736090-sc-santa-catarina/inteiro-teor-311628721>. Acesso em: 2 ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). AgR. AI 727.872/RS. Relator: Min. Roberto Barroso, 28 de abril de 2015. *DJe-091*, 18 maio 2015. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/863974167/agreg-no-agravo-de-instrumento-agr-ai-727872-rs-rio-grande-do-sul/inteiro-teor-863974179?ref=juris-tabs>. Acesso em: 2 ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). RE 833.106 Agr./GO. Relator: Min. Marco Aurélio, 25 de novembro de 2014. *DJe-244*, 12 dez. 2014. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25336254/agreg-no-recurso-extraordinario-re-833106-go-stf/inteiro-teor-157520507>. Acesso em: 2 ago. 2021.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MOREIRA, Vital. *Constituição da República Portuguesa anotada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

GOLDSCHMIDT, Fabio Brun. *O princípio do não confisco no direito tributário*. São Paulo: RT, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *O sistema tributário na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1998.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

Recebido em: 22.12.2021

Aprovado em: 08.02.2022