

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Karina Letta Reis¹
Rafael César Coelho dos Santos²

RESUMO: Este artigo tem como cerne o estudo do princípio do não confisco, que se encontra preceituado no artigo 150, IV, da Constituição Federal, através de uma abordagem predominantemente teórica de modo a sintetizar os conceitos gerais e relevantes sobre o assunto através de pesquisa bibliográfica e normativa. Entretanto, antes de conceituar esse importante princípio constitucional, se faz necessário, para um melhor entendimento, analisar sua evolução no direito tributário brasileiro, os seus destinatários e o significado do termo confisco sob o viés jurídico-tributário. E ainda analisaremos a importância e como aplicar esta garantia prevista na Constituição Federal de 1988 em prol do contribuinte de modo a evitar abusos por parte do Fisco.

Palavras-chave: Princípio do não confisco. Confisco. Tributação excessiva.

ABSTRACT: This article is the study of the core principle of non-confiscation, which is provided in Article 150, IV of the Federal Constitution, through a predominantly theoretical approach in order to synthesize the general and relevant concepts on the subject through literature and rules. However, before you conceptualize this important constitutional principle, it is necessary to better understand, analyze their evolution in the Brazilian tax law, the recipients and the meaning of the term confiscation under the legal and tax bias. And even analyze the importance and how to apply this guarantee provided for in the Constitution of 1988 in favor of the taxpayer in order to avoid abuses by the tax authorities.

Keywords: Principle of non-confiscation. Confiscation. Overwhelming taxation.

¹ E-mail: karileta@hotmail.com.

² E-mail: rafaelcoelho1982@yahoo.com.br.

1 INTRODUÇÃO

O tema a ser abordado no presente trabalho é o princípio do não confisco no direito tributário brasileiro. A razão da escolha do tema se deve a sua inquestionável importância tanto jurídica quanto social, principalmente em um país como o Brasil em que a população convive com uma forte indignação em relação alta carga tributária. O princípio do não confisco visa tornar tal carga se não mais suave pelo menos mais justa ao bolso do contribuinte.

Pode-se citar um exemplo hipotético que demonstra a importância do tema escolhido: é o caso, muito fácil de acontecer na prática, em que o Estado de forma arbitrária institui tributo excessivamente alto para os padrões e capacidade do contribuinte. Em um caso como esse, se o contribuinte tiver conhecimento da existência do princípio do não confisco, poderá alegá-lo judicialmente em sua defesa e, caso o Judiciário também entenda como confiscatório o tributo, o órgão julgante poderá declarar a inconstitucionalidade da norma impositiva tributária em questão.

No caso de tributo com efeito de confisco, poderá o contribuinte ter o seu patrimônio lesionado devido ao excessivo valor do tributo. Será, então, demonstrada a evolução constitucional do mesmo no Brasil, seus destinatários, seu conceito, critérios para sua aplicação, a noção do que vem a ser confisco, a análise desse princípio sob um viés de direito fundamental, sua relação com a progressividade de alíquotas e com o princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

O direito existe como forma de proteção das garantias inerentes à pessoa humana, sendo o princípio do não confisco, previsto em nossa Constituição Federal, uma das mais importantes formas de proteção da dignidade e capacidade do sujeito passivo da obrigação tributária, conforme será visto neste trabalho.

2 PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO NO BRASIL

2.1 EVOLUÇÃO CONSTITUCIONAL BRASILEIRA DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

O direito de propriedade sempre esteve expressamente previsto nas Constituições brasileiras, diferentemente do princípio da vedação ao confisco, que só encontrou previsão normativa expressa na Constituição de 1988. Veja-se³:

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.⁴

O mais próximo que se chegou ao princípio do não confisco antes da Constituição de 1988 foi na Constituição de 1934. Disse ela em seu artigo 185: “Nenhum imposto poderá ser elevado além de vinte por cento do seu valor ao tempo do aumento”.⁵

Na CF de 1946, o seu art. 202 dispunha que: “os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte”. Tal previsão se caracteriza como o princípio da capacidade contributiva, que está relacionado com o princípio do não confisco.⁶

Todavia pela relação existente entre o direito de propriedade e o princípio do não confisco, visto que tal princípio existe como uma forma de defender a propriedade e limitar o Estado para que não institua tributo capaz de confiscar a propriedade do contribuinte, entende-se que tal princípio era previsto de forma implícita nas constituições anteriores e que só veio a ser previsto explicitamente na atual Constituição Federal de 1988.

³ GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O Princípio do não confisco no direito tributário**. São Paulo: Revista dos tribunais, 2003. p.93.

⁴ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. São Paulo: Saraiva, 2008.

⁵ GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O princípio do não confisco no direito tributário**. São Paulo: Revista dos tribunais, 2003. p.93.

⁶ Idem.

2.2 NOÇÃO DE CONFISCO E SUA NATUREZA JURÍDICA

Analisando o termo confisco, verifica-se que tal palavra deriva do latim *confiscare*, sendo ato de apreender propriedade privada em proveito do fisco sem nenhuma compensação ou indenização em troca.

É importante não confundir o confisco e a desapropriação. Nesta última, o proprietário não pratica ato ilícito, mas perde a propriedade compulsoriamente em proveito do fisco e em prol do interesse público e há pagamento de justa e prévia indenização em dinheiro, conforme prevê o artigo 5º, inciso XXIV, da Constituição Federal de 1988.⁷ Enquanto no confisco, há a prática de determinado ato ilícito pelo proprietário e em virtude disto o mesmo poderá, como forma de pena, perder a propriedade em favor do fisco sem direito a indenização.

O confisco tem natureza jurídica de pena, é a punição resultante da prática de um ato ilícito, conforme previsto no artigo 5º, XLVI, letra b⁸ da CF, que prevê a perda bens como forma de pena, por isto não há direito de indenização.

Ademais, o artigo 243⁹ também da Carta Magna determina o confisco de bens e valores apreendidos em decorrência do tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins, o qual não gera direito à indenização. Essa hipótese de confisco se dá diante de ato ilícito, que pode engendrar inclusive a aplicação de outras sanções, além do confisco. O confisco previsto no art. 243 da CF, além de reprimir o crime de tráfico, almeja o respeito à função social da propriedade.

No Código Penal, o confisco é tido como um dos efeitos da condenação, recaindo apenas sobre os instrumentos e produtos do crime e não sobre bens particulares do meliante que não tiveram relação com o crime, de acordo com o artigo 91, II, desse Código:

Art. 91 - São efeitos da condenação
(...)

⁷ SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional**. 19. ed. Malheiros, 2001. p. 284.

⁸ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XLVI - a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

(...)

b) perda de bens

⁹ Art. 243. As glebas de qualquer região do País onde forem localizadas culturas ilegais de plantas psicotrópicas serão imediatamente expropriadas e especificamente destinadas ao assentamento de colonos, para o cultivo de produtos alimentícios e medicamentosos, sem qualquer indenização ao proprietário e sem prejuízo de outras sanções previstas em lei.

- II - a perda em favor da União, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé;
- a) dos instrumentos do crime, desde que consistam em coisas cujo fabrico, alienação, uso, porte ou detenção constitua fato ilícito;
- b) do produto do crime ou de qualquer bem ou valor que constitua proveito auferido pelo agente com a prática do fato criminoso.

A definição de tributo, prevista no artigo 3º do Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifo nosso)

O tributo se distingue da penalidade exatamente porque esta tem como hipótese de incidência um ato contrário ao direito. Ou seja, a situação descrita na lei que fará incidir a penalidade é um ato ilícito, enquanto a hipótese de incidência do tributo é sempre algo lícito. O próprio conceito de tributo, consubstanciado no art. 3º do Código Tributário Nacional, acima transcrito, veda sua instituição como forma de “sanção de ato ilícito”. Já o instituto do confisco caracteriza-se justamente por ser sanção de ato ilícito. Visto que o confisco é uma penalidade, ele não pode ser efeito do tributo. Portanto, tais institutos, confisco e tributo, possuem essa diferença, que os faz incompatíveis.

Daí surge o princípio do não confisco trazendo a máxima de que tributo não poderá ter caráter confiscatório, pois, se isso fosse possível, o tributo estaria indo de encontro com o seu próprio conceito, conforme visto acima. O tributo justo tem seu teto máximo limitado pelo direito de propriedade e o desrespeito a esse teto afronta o princípio do não confisco.

A CF de 1988 faz referência no artigo 150, IV, a vedação a tributo “com efeito de confisco”. O legislador constituinte quis com tal expressão trazer uma ideia mais ampla que abarcasse qualquer tributo que tenha “efeito de punição”.¹⁰

Sobre tal expressão, “com efeito de confisco” Misabel Derzi entende que:

Embora do ponto de vista técnico, em caráter restrito, o tributo não seja desapropriação (forma pela qual o Estado se investe originariamente na propriedade), nem confisco (em rigor, forma de sancionar a prática de ato ilícito), a citada norma constitucional no art. 150, IV reconhece pontos de contato restritos aos efeitos desses institutos diversos. Com isso, nem altera a forma jurídica nem a peculiaridade que toca a cada instituto, mas proíbe a instituição de tributos excessivamente onerosos, que acarretem a perda do patrimônio da propriedade, como aconteceria em caso de confisco. Tecnicamente, tributo e confisco não se

¹⁰GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O princípio do não confisco no direito tributário**. São Paulo: Revista dos tribunais, 2003. p.101.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

confundem, mas o que no art. 150, IV, se veda é que a lei regule o tributo de modo que ele gere os mesmos efeitos econômicos que o confisco geraria.¹¹

A vedação ao “efeito de confisco”, contida no art. 150, IV, da CF, destina-se a atacar todo o confisco disfarçado de tributação, toda a imposição que imediata ou indiretamente gere supressão de parte da propriedade do contribuinte tributário. Mas não se trata apenas de se proibir a extinção da propriedade ou de parte dela, mas também de se proteger outros direitos que sejam inibidos pela excessiva carga tributária, como a liberdade no exercício de qualquer atividade ou profissão. Sempre que, por ser excessiva, servir de instrumento para frustrar o exercício de direitos constitucionais, a tributação terá efeito de confisco e, portanto, não poderá ser admitida dentro do nosso ordenamento jurídico.

2.3 CONCEITO DE PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

O princípio do não confisco apresenta natureza jurídica de garantia ao cidadão contribuinte de um tributo justo, servindo também de escudo ao direito de propriedade protegido pela Carta Magna conforme visto. Hugo de Brito Machado diz:

não obstante seja problemático o entendimento do que seja tributo com efeito de confisco, certo é que o dispositivo constitucional pode ser invocado sempre que o contribuinte entender que o tributo, no caso, lhe está confiscando bens¹²

Mas qual a definição de princípio do não confisco? Diversos doutrinadores e estudiosos definiram tal princípio.

Roque Carrazza indica o princípio do não confisco como um:

limitador do direito que as pessoas políticas têm de expropriar bens privados. A graduação dos impostos deve ser feita de modo a não incidir sobre as fontes produtoras de riquezas ao ponto de secá-las, atingindo a consistência originária das suas fontes de ganho.¹³

Baleeiro entende que:

o princípio do não confisco é originado do direito de propriedade privada e do princípio da capacidade contributiva, para ele a proibição de tributos confiscatórios quer proteger o contribuinte de ações do ente tributante capazes de absorver todos os

¹¹ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed., com notas de Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.573.

¹² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros 2006, p. 33

¹³ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 200, p. 75.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

valores da propriedade, aniquilando a empresa e tirando desta qualquer possibilidade de exercício de sua atividade de forma lícita e moral.¹⁴

Luciano Amaro diz o seguinte:

A transferência de riqueza do contribuinte para o Estado é legítima e não confiscatória até determinado ponto a partir do qual o Estado começa a anular a riqueza privada. Não se trata de um preceito matemático, contudo é um critério informador da atividade do legislador e do judiciário no sentido de que, tendo em vista o caso concreto, possa ser verificado se determinado tributo invade ou não o território do confisco.¹⁵

Para Paulo César Castilho, a vedação constitucional a tributo com efeito de confisco “visa evitar que, com a tributação, o Estado atinja outros objetivos que não sejam aqueles próprios de sua natureza”.¹⁶

Para Goldschmidt, 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. Graficamente, poderíamos dizer que a limitação via tributação termina onde começa a privação, o efeito de confisco.¹⁷

Todas as definições do princípio do não confisco apresentam o mesmo aspecto de que a através de uma excessiva carga tributária o contribuinte é penalizado de forma injustificada.

Goldschmidt admite a configuração do “efeito confisco” em duas hipóteses; a primeira é o “efeito de confisco em sentido estrito”, que se dá na composição de um quantum tributário que extrapole as raias da razoabilidade; a ofensa à constituição verifica-se aqui pura e unicamente no aspecto quantitativo. O “efeito de confisco em sentido amplo”, por sua vez, compreende o sentido estrito mais qualquer ofensa qualitativa, ou seja, vai além da ofensa decorrente do excesso na tributação; por exemplo, é o caso de se instituir contribuição de melhoria que, além de extrapolar o valor da obra, destina-se a contribuinte que não teve

¹⁴ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed.. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

¹⁵ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 144-145.

¹⁶ CASTILHO, Paulo César Bária de. **Confisco Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 97.

¹⁷ GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O Princípio do não confisco no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos tribunais, 2003. p. 48-49.

imóvel beneficiado por obra pública, ou seja, a instituição de tal tributo está em desarmonia com sua hipótese de incidência prevista em lei.¹⁸

O princípio do não confisco, conforme visto, protege o cidadão contribuinte de uma tributação que se situe acima da sua capacidade contributiva, que venha a ferir o seu mínimo existencial. Mas o que vem a ser mínimo existencial? A possibilidade de tributar não começa apenas pela demonstração de lucro, de riqueza, é necessário que esta riqueza exceda o mínimo necessário para a realização de direitos constitucionais mais básicos que tornam a existência do cidadão digna, como por exemplo, alimentação, saúde, educação, dentre outros, ou seja, o ente federativo não pode tributar o contribuinte de tal forma que lhe retire o direito ao mínimo vital para sua sobrevivência. Logo, o princípio do não confisco consiste em uma proteção garantindo assim o mínimo vital necessário a um eficaz e digno desenvolvimento humano.¹⁹

O estudo do conceito de princípio do não confisco traz consigo certa indeterminação no que tange ao quantum tributário de caráter confiscatório e o critério de sua aplicação, ponto que será estudado abaixo.

2.4 DESTINATÁRIOS E CRITÉRIOS PARA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

Destinatários são aquelas pessoas que se sujeitam a norma propriamente dita, seja para criar outras que não contrariem tal norma seja para aplicar ao caso concreto.

O primeiro destinatário do princípio do não confisco são os legisladores infraconstitucionais de todos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), ou seja, aqueles que são titulares da competência para criar tributos, aqueles que fazem a lei instituidora do tributo. O legislador é o representante do povo, podendo, dentro da sua competência, criar e aumentar tributos e, ao fazê-lo, deve observar este princípio.²⁰

Outro destinatário do princípio do não confisco é o Judiciário, pois cabe ao mesmo, quando solicitado, aplicar a lei ao caso concreto. No caso de tributo que viole o princípio do não confisco, cabe ao Poder Judiciário, quando acionado pelo contribuinte que questione a validade de tal tributo declará-lo inconstitucional, mas não cabe a esse Poder reduzir o

¹⁸ _____. **O Princípio do não confisco no direito tributário**. São Paulo: Revista dos tribunais, 2003, p. 101.

¹⁹ Idem., p. 172.

²⁰ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 2. ed., São Paulo: Saraiva, 2010, p. 234.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

montante de impostos cobrados no caso concreto, pois isto é atividade própria do Poder Legislativo.²¹

Antes de adentrar na análise dos critérios de aplicação do princípio do não confisco, é importante entender duas figuras que juntas compõem o elemento quantitativo tributário; são elas a base de cálculo e a alíquota. A base de cálculo é a medida do fato gerador, sendo fato gerador o conjunto de fatos, ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento de obrigações jurídicas de pagar tributo determinado. A alíquota é valor específico que incide sobre esta base de cálculo²². Por exemplo, a base de cálculo do imposto de renda de pessoa física é o valor da renda líquida; a sua alíquota depende do valor da renda recebido pelo contribuinte, variando entre 7,5% até 27.5%²³. A base de cálculo do IPTU é o valor do imóvel, a alíquota é estabelecida pelo legislador municipal e varia de município para município. Portanto, como resultado da junção base de cálculo mais alíquota chega-se ao resultado, ou seja, ao valor do tributo devido. Vale ressaltar que tanto a base de cálculo quanto a alíquota podem estar ausentes em determinadas espécies tributárias como, por exemplo, no caso das taxas que ao remunerar o serviço público prestado devem guardar correspondência exclusiva com o custo do serviço.

A doutrina reconhece certa dificuldade em delimitar critérios de aplicabilidade do princípio do não confisco até porque a CF não criou nenhum parâmetro quantitativo pelo qual se possa aferir se o quantum pago a título de tributo tem ou não efeito confiscatório. Diante deste contexto, qual é o valor de um determinado tributo para que o mesmo possa ser considerado confiscatório? A própria definição constitucional do referido princípio é imprecisa para responder tal pergunta. O artigo 150, IV da CF é vago e não adentra nesta seara, apenas veda a instituição de tributos com “efeito de confisco”. Para muitos doutrinadores não há critério e nem parâmetro legal para o tributo ter efeito confiscatório. Não existe regra objetiva, o efeito de confisco há de se analisar no caso concreto se o contribuinte que está recebendo a tributação não consegue pagar tributo e ainda assim manter sua riqueza, nesta situação há possibilidade de o tributo em questão ser confiscatório.

Para Harada “o princípio da capacidade contributiva deve ser considerado para saber se um tributo é ou não confiscatório”²⁴, ou seja, se o tributo exceder a capacidade contributiva do sujeito passivo tal tributo será confiscatório.

²¹ Idem.

²² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. Malheiros. 2010. p. 142-143.

²³ Site da receita federal. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/contribfont2012a2015.htm>>. Acesso em: 23 abr. 2012.

²⁴ HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

Então, qual seria a carga tributária compatível com a capacidade contributiva do sujeito passivo? A resposta de tal pergunta é bastante subjetiva, conforme visto não existem parâmetros legais, valores previstos em lei que caracterizem um tributo como confiscatório ou não. Cada ser, cada contribuinte possui uma quantidade diferente de patrimônio, recebe salários de diferentes quantias, ou seja, possuem capacidades econômicas diferentes, e, portanto, diante de tal situação é mais do que compreensível e sensato por parte do legislador se omitir na fixação de um limite, um quantum considerado confiscatório. O legislador preferiu que o Poder Judiciário, na análise do caso concreto, quando provocado pelo contribuinte que entende ser o tributo confiscatório, verifique se o tributo fere o não a capacidade contributiva do sujeito passivo e, diante de tal análise, verifique se o tributo é ou não confiscatório.

Um tributo só poderá ser considerado confiscatório ou não a partir da análise do caso concreto. Conforme ensina Rosa Junior:

O referido princípio deve ser entendido em termos relativos e não absolutos, examinando-se, em cada caso concreto, se a taxação estabelecida pelo tributo atenta ou não contra o direito de propriedade²⁵.

Existem dois princípios de grande valia para delimitar o confisco. São eles o princípio da proporcionalidade e razoabilidade. O ordenamento jurídico brasileiro não prevê o princípio da proporcionalidade expressamente; este advém de simples decorrência de outros princípios. Veja-se o que dissertou o Ministro Gilmar Ferreira Mendes sobre o princípio da proporcionalidade:

Um juízo definitivo sobre a proporcionalidade da medida há de resultar da rigorosa ponderação e do possível equilíbrio entre o significado da intervenção para o fim atingido e os objetivos perseguidos pelo legislador (proporcionalidade em sentido estrito).²⁶

A tributação em geral deve observar o princípio da proporcionalidade, que é uma forma de controle da atividade estatal destinada tanto ao legislador quanto ao judiciário brasileiro no intuito de não deixar que existam exigências absurdas ou vantagens indevidas

²⁵ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998. p. 329.

²⁶ MENDES, Gilmar Ferreira. **O princípio da proporcionalidade na jurisprudência do Supremo tribunal federal**: novas leituras, *in* revista Diálogo Jurídico. Ano1, v. 1, n. 5, agos. 2001. Bahia. p. 18. Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

por parte do fisco na hora de tributar. O Fisco deve manter a proporcionalidade de seus atos em relação aos objetivos por ele almejados.²⁷

Já o princípio da razoabilidade também não possui previsão expressa no ordenamento jurídico brasileiro, mas tanto a administração pública quanto o legislador brasileiro devem agir sempre de forma prudente e racional na consecução de seus fins coletivos. Pode ser conceituado como princípio que implica o exame de identidade entre os meios e os fins escolhidos pelo ordenamento. A tarefa de se definir o razoável se dá pela análise do caso concreto. Carvalho Filho define princípio da razoabilidade como uma “qualidade do que é razoável, ou seja, aquilo que se situa dentro dos limites aceitáveis”.²⁸

Tanto o princípio da proporcionalidade quanto o princípio da razoabilidade têm como função impedir o exercício arbitrário do poder público. A apuração do efeito confiscatório no caso de tributos que atingem o patrimônio, empresa, ou trabalho do contribuinte tem como base a capacidade econômica do mesmo e auxiliam para verificar se o tributo é realmente confiscatório os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Portanto, um tributo confiscatório é aquele que não se pautou pelos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, ambos os princípios constituem instrumentos de controle dos atos estatais abusivos de qualquer natureza.

O princípio da vedação ao confisco não é critério matemático, mas sim um princípio informador e garantidor que visa proteger a o contribuinte, a propriedade, a empresa e o exercício de uma atividade lícita e moral da tributação excessiva que pode aniquilar tais direitos. A criação de uma legislação em que estivesse previsto um limite que, se extrapolado, faria o tributo ser considerado confiscatório certamente poderia trazer consigo grandes injustiças.

2.5 PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO COMO DIREITO FUNDAMENTAL

Os direitos fundamentais caracterizam-se por estarem previstos constitucionalmente e diretamente ligados à ideia de dignidade da pessoa humana, tais direitos fundamentam e legitimam todo o ordenamento jurídico de um Estado democrático²⁹. Os direitos e garantias fundamentais estão previstos na CF de 1988 como cláusulas pétreas, ou seja, são dispositivos

²⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 246.

²⁸ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004. p. 24.

²⁹ SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: ed. Malheiros, 2001. p. 179.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

constitucionais imutáveis, não podendo ser alterados nem mesmo por via de emenda à Constituição:

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

(...)

§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

(...)

IV - os direitos e garantias individuais.³⁰

O direito de propriedade está previsto na CF de 1988 no Título II – Dos direitos e garantias fundamentais na CF, portanto, não resta dúvida de que além de ser direito fundamental é cláusula pétrea conforme visto. Tal proteção está assegurada mais precisamente no artigo 5º, inciso XXII, da CF. Mas não é só a propriedade que o art. 60, parágrafo 4º, protege como direito fundamental do cidadão, mas também o livre exercício de qualquer ofício ou profissão, previsto no artigo 5º, inciso XIII, também da Carta Magna.

O princípio do não confisco está expressamente previsto na CF em seu artigo 150, inciso IV, na Seção II – Das limitações constitucionais ao poder de tributar. Esta limitação ao poder de tributar do Fisco resguarda os valores da propriedade e da liberdade do exercício de qualquer ofício ou profissão, que são direitos fundamentais, conforme visto acima.

O princípio do não confisco surge com o intuito de proteger e completar tais garantias fundamentais, por essa razão se caracteriza como direito fundamental e consequentemente pode ser considerada cláusula pétrea, e ainda resta concluir que, se a proibição prevista no art. 150, IV, da CF é direito fundamental, não pode receber interpretação restritiva.

3 CONCLUSÃO

Ao longo desta pesquisa, partiu-se para a análise do princípio do não confisco propriamente dito e seus principais aspectos sob um viés de direito fundamental para compreender de fato o que é um tributo confiscatório.

Por fim, entende-se que o Estado somente cobra tributo de cidadãos que possuem capacidade contributiva, essa que nasce quando as pessoas exteriorizam riqueza em quantitativo acima da reserva do mínimo existencial. Quando a riqueza está atrelada apenas ao mínimo existencial, não há capacidade contributiva. O princípio do não confisco surge nesse contexto para proteger o cidadão, pois este não deve entregar toda a riqueza que

³⁰BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. São Paulo: Saraiva, 2008.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

conquistou ao Estado. Portanto, a capacidade contributiva efetiva, que pode validamente ser tributada, trafega entre dois limites: existe acima da reserva do mínimo existencial e abaixo do efeito confiscatório.

Assim, à luz do princípio do não confisco, que foi o objeto central do presente estudo, cobrar tributo deve ser impor a alguém que tem riqueza um dever de solidariedade social para distribuição dessa riqueza, mas não para entrega de toda ela, a qual deve ser conservada pelo cidadão em montante que seja suficiente para que o mesmo exerça os direitos constitucionalmente assegurados que visam, em última análise, permitir-lhe ter uma vida digna.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed., com notas de Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. São Paulo: Saraiva, 2008.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

CASTILHO, Paulo César Bária de. **Confisco Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional**. 19. ed. Malheiros, 2001.

GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O princípio do não confisco no direito tributário**. São Paulo: Revista dos tribunais, 2003.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros 2006.

MENDES, Gilmar Ferreira. O princípio da proporcionalidade na jurisprudência do Supremo tribunal federal: novas leituras. **Revista Diálogo Jurídico**. Ano1, v. 1, n. 5, ago. 2001. Bahia.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

Revista de Direito UNIFACEX, Natal-RN, v.8, n.1, 2017. ISSN: 2179-216X. Paper avaliado pelo sistema blind review, recebido em 04 de agosto, 2015; Aprovado em 8 de setembro, 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
Site da receita federal. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/contribfont2012a2015.htm>>. Acesso em: 23
abr. 2012.