

O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO E SUA APLICAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO: ESTUDO SOBRE COMO A VEDAÇÃO AO CONFISCO É INTERPRETADA PELOS TRIBUNAIS E SUA EFICÁCIA NA PROTEÇÃO DOS FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES CONTRA UMA TRIBUTAÇÃO EXCESSIVA

Carlos Eduardo Lopes¹

Gregório Assagra de Almeida²

<https://doi.org/10.55839/2318-8650RevParRPv33n2pa246-272>

RESUMO

O princípio da vedação ao confisco, previsto no direito tributário, visa proteger os contribuintes contra a imposição de tributos que possam expropriar indevidamente seu patrimônio. Esse princípio busca equilibrar a arrecadação estatal e a capacidade contributiva dos cidadãos, garantindo uma tributação justa e proporcional. O objetivo geral deste estudo é analisar como o princípio da vedação ao confisco é interpretado pelos tribunais e sua eficácia na proteção dos contribuintes. Especificamente, o trabalho pretende identificar os critérios usados pelos tribunais, ao avaliar o caráter confiscatório de tributos, bem como examinar os limites da tributação, à luz desse princípio. O problema de pesquisa levantado é: "até que ponto a vedação ao confisco tem sido eficaz na prática judicial, para impedir uma tributação excessiva?" A metodologia utilizada foi a revisão bibliográfica, com análise de decisões judiciais e doutrina especializada. Os resultados indicam que, embora o princípio seja amplamente reconhecido, sua aplicação prática encontra desafios, e os tribunais têm adotado diferentes abordagens para definir o que constitui confisco tributário, sendo, ainda, limitada sua eficácia, na proteção plena dos contribuintes.

Palavras-chave: vedação ao confisco; direito tributário; tributação excessiva.

¹ Mestrando em Direito pela Universidade de Ribeirão Preto - UNAERP. Graduado em Direito pela UFMS - Universidade Federal de Mato Grosso do Sul. 2005. Advogado e Procurador Chefe Fiscal do Município de Cuiabá/MT. E-mail: du_wolf@hotmail.com

² Pós-Doutor pela Syracuse University, New York, Estados Unidos. Doutor e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Atualmente, Coordenador e Professor Titular do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito Universidade de Ribeirão Preto (UNAERP). Procurador de Justiça aposentado do Ministério Público do Estado e Minas Gerais. Coordenou a Procuradoria de Justiça com Atuação nos Tribunais Superiores do MPMG. Integrou a Comissão Especial do Ministério da Justiça para Elaboração do Anteprojeto da Nova Lei da Ação Civil Pública (2008-2010). Integrou a Comissão de Juristas da Presidência do Senado Federal que elaborou o Anteprojeto convertido no Projeto de Lei 1388/2023, que dispõe sobre os Crimes de Responsabilidade. Advogado e Parecerista. E-mail: gaalmeida@unaerp.br

ABSTRACT

The principle of the prohibition of confiscation, established in tax law, aims to protect taxpayers from the imposition of taxes that could improperly expropriate their assets. This principle seeks to balance state revenue collection with the citizens' ability to pay, ensuring fair and proportional taxation. The general objective of this study is to analyze how the principle of prohibition of confiscation is interpreted by the courts and its effectiveness in protecting taxpayers. Specifically, the study aims to identify the criteria used by the courts when assessing the confiscatory nature of taxes, as well as examine the limits of taxation in light of this principle. The research question raised is: "to what extent has the prohibition of confiscation been effective in judicial practice to prevent excessive taxation?" The methodology used was a bibliographic review, with an analysis of judicial decisions and specialized doctrine. The results indicate that, although the principle is widely recognized, its practical application faces challenges, and the courts have adopted different approaches to define what constitutes tax confiscation, with its effectiveness in fully protecting taxpayers still being limited.

Keywords: prohibition of confiscation; tax law; excessive taxation.

INTRODUÇÃO

A vedação ao confisco, princípio estabelecido pela Constituição Federal de 1988, tem como função limitar o poder de tributar do Estado, protegendo os contribuintes contra a imposição de tributos excessivos e desproporcionais que possam acarretar o esvaziamento patrimonial. Esse princípio é essencial para garantir um equilíbrio entre o poder arrecadatório do Estado e a capacidade contributiva dos cidadãos, assegurando que o tributo cumpra seu papel social sem violar direitos fundamentais. Contudo, a aplicação concreta desse princípio na prática judicial tem suscitado discussões sobre sua efetividade, especialmente em um cenário em que a arrecadação tributária é vital para o financiamento de políticas públicas e a manutenção do aparato estatal.

A interpretação dos tribunais acerca do que constitui confisco tributário tem variado ao longo do tempo, criando um campo de incerteza sobre os limites exatos que diferenciam uma tributação justa de uma expropriação disfarçada. Nesse contexto, o problema central que este estudo busca abordar é: **até que ponto a vedação ao confisco tem sido eficaz na prática judicial para impedir uma tributação excessiva?** Esse questionamento é relevante, pois levanta a discussão sobre o equilíbrio entre a necessidade do Estado em arrecadar recursos e a proteção dos direitos individuais dos contribuintes, além de ressaltar a importância de parâmetros claros na delimitação do que é considerado confiscatório.

O objetivo geral deste estudo é analisar como o princípio da vedação ao confisco tem sido interpretado pelos tribunais e sua eficácia na proteção dos contribuintes contra tributações

que possam ser consideradas abusivas. Especificamente, busca-se: (i) identificar os critérios adotados pelos tribunais ao analisar se um tributo possui caráter confiscatório; (ii) examinar os limites da tributação, em consonância com o princípio da vedação ao confisco; e (iii) avaliar a eficácia desse princípio na prática judicial, considerando as diferentes interpretações e abordagens adotadas pelos magistrados.

A metodologia utilizada para a realização deste estudo foi a revisão bibliográfica, complementada por uma análise qualitativa de decisões judiciais, a fim de compreender as principais tendências interpretativas e as soluções adotadas pelos tribunais superiores ao tratar do princípio da vedação ao confisco. Essa abordagem permite não apenas uma visão teórica do tema, mas também uma análise empírica sobre como o princípio tem sido efetivamente aplicado no contexto jurídico brasileiro. O estudo se fundamenta em materiais doutrinários, legislação pertinente e jurisprudência consolidada, possibilitando uma compreensão abrangente sobre o tema.

A justificativa para a escolha deste tema está diretamente relacionada à importância do princípio da vedação ao confisco no ordenamento jurídico brasileiro e sua relevância para a garantia de uma tributação justa. Em tempos de crescentes demandas fiscais e econômicas, a preservação dos direitos dos contribuintes, frente ao poder de tributar do Estado, torna-se um aspecto central na construção de uma sociedade equitativa. Além disso, o tema ganha especial relevância no cenário atual, em que se observa uma constante pressão por parte do governo para aumentar a arrecadação, o que pode resultar na implementação de políticas fiscais que beírem o caráter confiscatório.

Portanto, este estudo visa contribuir para o aprofundamento da discussão jurídica acerca da vedação ao confisco, destacando sua importância como um limitador do poder de tributar, ao mesmo tempo em que analisa como os tribunais têm enfrentado os desafios de sua aplicação prática. Entender os critérios usados pelos tribunais para definir o que é considerado confisco e avaliar a eficácia desse princípio na proteção dos contribuintes contra uma tributação desproporcional é crucial para fortalecer a segurança jurídica no âmbito tributário e garantir a proteção dos direitos fundamentais no Brasil.

2. O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

2.1. CONCEITO E ORIGEM DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

A origem do princípio da vedação ao confisco remonta à concepção de justiça fiscal, que busca estabelecer um equilíbrio entre a necessidade de arrecadação do Estado e a preservação do patrimônio dos contribuintes. Historicamente, a ideia de limitar o poder estatal de tributar para evitar a expropriação injusta de bens surge como uma forma de proteger os indivíduos contra abusos fiscais, evitando que o Estado se aproprie de recursos privados de forma desproporcional ou desarrazoada. Essa noção está fortemente vinculada aos conceitos de capacidade contributiva e justiça tributária, que preconizam que os tributos devem ser proporcionais ao potencial econômico de cada contribuinte, de modo a não comprometer sua subsistência e dignidade. No Brasil, a Constituição Federal de 1988 consagrou expressamente esse princípio, proibindo a tributação com efeito confiscatório (Amorim, 2006).

No contexto internacional, a vedação ao confisco já era percebida em sistemas tributários de outras nações antes de ser consolidada no ordenamento jurídico brasileiro. A inspiração desses princípios veio de doutrinas que visavam conter o abuso do poder de tributar, especialmente nos regimes em que o Estado tinha forte controle econômico e fiscal. No Brasil, essa limitação foi instituída como um direito fundamental do contribuinte, com o objetivo de equilibrar as relações entre o fisco e o cidadão. Conforme Amorim (2006), o enriquecimento injustificado do Estado por meio de uma tributação abusiva ou confiscatória não se coaduna com os princípios de uma tributação justa, razão pela qual o legislador constituinte impôs a limitação ao poder de tributar. Nesse sentido, a vedação ao confisco emerge como um baluarte contra o uso do tributo como meio de expropriação ou punição, assegurando um tratamento fiscal equitativo.

A análise econômica do direito também reforça a importância desse princípio. Oliveira Júnior (2011) explica que o uso da curva de Laffer é essencial para entender os limites ótimos da tributação. Segundo essa perspectiva, o aumento excessivo das alíquotas tributárias pode gerar efeitos contrários aos desejados, reduzindo a arrecadação e prejudicando o desenvolvimento econômico. A curva de Laffer ilustra que há um ponto de equilíbrio na tributação, além do qual o tributo se torna confiscatório, prejudicando a capacidade de contribuição do cidadão e gerando um impacto negativo na economia. Dessa forma, o princípio da vedação ao confisco não apenas protege os contribuintes de abusos fiscais, mas também contribui para a eficiência econômica, ao evitar que o Estado ultrapasse os limites razoáveis de arrecadação.

A doutrina do princípio da vedação ao confisco, tal como é aplicada no direito brasileiro, baseia-se em diversos aspectos que envolvem a limitação do poder de tributar. Medeiros (2011)

destaca que o princípio do não-confisco se sustenta em uma concepção de que o tributo não deve exceder os limites da razoabilidade e da proporcionalidade, garantindo que o Estado não exproprie bens do contribuinte de forma abusiva. O princípio, então, atua como uma proteção aos direitos fundamentais patrimoniais, impedindo que o Estado, por meio da tributação, comprometa a capacidade econômica dos indivíduos de forma desmedida. Nesse sentido, a vedação ao confisco também se relaciona com o conceito de justiça social, uma vez que o tributo deve ser visto como um meio de redistribuição de riquezas, mas nunca como um mecanismo de espoliação.

A compreensão moderna do princípio, conforme destacado por Steinbruch (2008), está intrinsecamente relacionada ao direito de propriedade, sendo uma das garantias do cidadão contra o arbítrio estatal. O princípio visa evitar que o Estado, sob o pretexto de arrecadar tributos, viole a integridade patrimonial do contribuinte de maneira abusiva. Dessa forma, o confisco é entendido como qualquer forma de tributação que se mostre desproporcional em relação à capacidade contributiva do cidadão, configurando-se como uma apropriação indevida de bens. Esse entendimento é amplamente aceito pela jurisprudência brasileira, que tem sido clara em reconhecer a vedação ao confisco como um limite ao poder estatal de tributar.

A evolução do princípio da vedação ao confisco no Brasil demonstra sua relevância no contexto do Estado democrático de direito, onde a tributação deve respeitar os direitos e garantias individuais. Conforme a análise de Medeiros (2011), o princípio do não-confisco é uma das formas mais claras de proteção ao patrimônio dos contribuintes, ao evitar que o Estado se enriqueça às custas de tributos excessivos. A defesa desse princípio é, portanto, essencial para a manutenção de um sistema tributário justo e equilibrado, onde o poder de tributar não ultrapasse os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, princípios fundamentais que orientam a atuação do fisco.

O princípio da vedação ao confisco continua a ser um tema central no direito tributário, especialmente em contextos de crise fiscal ou econômica, quando os governos tendem a buscar maior arrecadação. A aplicação desse princípio pelos tribunais brasileiros revela uma preocupação constante com a proteção do contribuinte frente ao poder estatal. Nesse sentido, a vedação ao confisco não se limita a ser um mero limite formal ao poder de tributar, mas se constitui como uma garantia de justiça fiscal e respeito à dignidade humana no contexto da arrecadação tributária (Oliveira Junior, 2011).

2.2. A VEDAÇÃO AO CONFISCO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A Constituição Federal de 1988 estabelece diversos princípios fundamentais para o direito tributário brasileiro, entre eles o princípio da vedação ao confisco. Esse princípio é consagrado no artigo 150, inciso IV, que dispõe que "é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco" (Machado, 2004, p. 123). O objetivo primordial dessa norma constitucional é impedir que o Estado, por meio da tributação, comprometa excessivamente o patrimônio dos contribuintes, configurando uma expropriação disfarçada. Assim, a vedação ao confisco atua como um limitador do poder de tributar, resguardando o equilíbrio entre a necessidade de arrecadação estatal e a preservação da capacidade econômica do cidadão.

Na Constituição de 1988, a vedação ao confisco não aparece isolada, mas em conjunto com outros princípios tributários que reforçam a ideia de justiça fiscal, como a capacidade contributiva e a isonomia tributária. Esses princípios formam a espinha dorsal do sistema tributário brasileiro, e a vedação ao confisco desempenha um papel crucial ao assegurar que a tributação não ultrapasse os limites da razoabilidade e proporcionalidade. Segundo Batista (2017), a função do princípio é evitar que o tributo, em vez de servir ao interesse público e social, transforme-se em um instrumento de enriquecimento ilícito por parte do Estado. Dessa forma, o princípio também está ligado à ideia de justiça social, na medida em que garante que o Estado não se aproveite da vulnerabilidade econômica de seus cidadãos para impor tributos desmedidos.

Um dos grandes desafios na aplicação da vedação ao confisco é a definição exata do que configura um "efeito de confisco". A Constituição não especifica de maneira clara os critérios para determinar quando um tributo ultrapassa esse limite. No entanto, a jurisprudência tem buscado interpretar essa questão com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. De acordo com Soares, Padilha e Neto (2018), o efeito de confisco pode ser identificado quando o montante tributário imposto pelo Estado é tão elevado que compromete a sobrevivência ou o funcionamento normal do contribuinte, seja ele uma pessoa física ou jurídica. Nesse sentido, o princípio funciona como uma proteção contra a arbitrariedade fiscal, garantindo que o poder de tributar não seja usado de forma abusiva.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) tem sido um terreno fértil para o desenvolvimento da vedação ao confisco. Em várias decisões, o STF reafirmou a importância de evitar que a tributação se torne confiscatória, reconhecendo que o princípio está diretamente vinculado à preservação dos direitos fundamentais patrimoniais. Balthazar e Machado (2012) apontam que o STF tem adotado uma abordagem cautelosa ao julgar casos de confisco

tributário, buscando equilibrar o interesse público na arrecadação com os direitos individuais dos contribuintes. Essa linha de interpretação é essencial para garantir que a vedação ao confisco seja aplicada de forma efetiva, evitando que o princípio seja apenas uma norma simbólica sem repercussões práticas.

Apesar da proteção conferida pela vedação ao confisco, a aplicação desse princípio enfrenta desafios na prática. Um exemplo disso é a dificuldade de definir objetivamente os parâmetros que caracterizam um tributo como confiscatório. A ausência de critérios matemáticos precisos abre espaço para interpretações variadas, o que pode gerar insegurança jurídica tanto para o Estado quanto para os contribuintes. Balthazar e Machado (2012) argumentam que essa lacuna na regulamentação pode ser prejudicial ao princípio, uma vez que permite uma margem de discricionariedade excessiva na interpretação judicial. Nesse sentido, é importante que haja um aprofundamento das discussões doutrinárias e jurisprudenciais a fim de estabelecer parâmetros mais claros e objetivos para a aplicação do princípio.

Outro aspecto importante da vedação ao confisco na Constituição de 1988 é sua função de garantir a proporcionalidade entre o tributo e a capacidade contributiva do cidadão. Isso significa que o tributo deve ser adequado à situação econômica do contribuinte, não podendo ser fixado em um valor que comprometa suas necessidades básicas ou inviabilize sua atividade econômica. De acordo com Batista (2017), o princípio da capacidade contributiva complementa o da vedação ao confisco, formando um binômio essencial para a justiça fiscal. Juntos, esses princípios impedem que o Estado exerça seu poder de tributar de forma abusiva, assegurando uma tributação justa e equilibrada.

Em síntese, a vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988 tem como principal objetivo proteger os contribuintes contra abusos fiscais, resguardando seu patrimônio de uma tributação desproporcional. A interpretação desse princípio pelos tribunais brasileiros, especialmente pelo STF, tem sido fundamental para garantir sua eficácia na prática, embora a ausência de critérios objetivos para sua aplicação continue sendo um desafio. O princípio se apresenta como um dos pilares da justiça tributária no Brasil, sendo essencial para a construção de um sistema fiscal que respeite a dignidade dos contribuintes e assegure uma tributação equitativa e proporcional (Soares; Padilha; Neto, 2018).

2.3. FUNÇÃO LIMITADORA DO PODER DE TRIBUTAR

A função limitadora do poder de tributar é um dos aspectos mais importantes no ordenamento jurídico, pois visa assegurar que o exercício do poder de arrecadação do Estado

seja realizado dentro de parâmetros justos e respeitando os direitos fundamentais dos contribuintes. O poder de tributar, por sua natureza, é uma prerrogativa essencial para o funcionamento do Estado, pois garante os recursos necessários para a manutenção de suas funções e serviços públicos. No entanto, sem limitações claras, esse poder poderia se tornar uma ferramenta de abuso, colocando em risco o patrimônio e os direitos individuais dos cidadãos (Portella, 2016). É nesse contexto que surgem as limitações constitucionais ao poder de tributar, estabelecidas para equilibrar a relação entre a necessidade estatal de arrecadação e a proteção dos direitos dos contribuintes.

A Constituição Federal de 1988 estabelece um conjunto de princípios e regras que funcionam como barreiras ao exercício indiscriminado do poder de tributar. Esses limites têm como objetivo proteger os cidadãos contra abusos e garantir que a tributação não se torne confiscatória ou desproporcional. Entre as principais limitações, destacam-se os princípios da legalidade, anterioridade, irretroatividade, isonomia e capacidade contributiva (Lima Neto, 2004). Esses princípios não só estabelecem diretrizes para a atuação estatal, mas também asseguram a previsibilidade e a segurança jurídica para os contribuintes, permitindo que saibam com antecedência os tributos a serem cobrados, as bases de cálculo e as alíquotas aplicáveis.

A função limitadora do poder de tributar está intrinsecamente ligada à preservação dos direitos fundamentais dos contribuintes. Conforme Didier (2018), o exercício desse poder encontra seus limites não apenas nas normas explícitas da Constituição, mas também nos direitos e garantias individuais, que devem ser respeitados em qualquer ação fiscal do Estado. Um exemplo claro dessa limitação é o princípio da vedação ao confisco, que impede que o Estado utilize tributos de maneira a expropriar o patrimônio dos contribuintes de forma desmedida. A limitação ao poder de tributar, portanto, não se refere apenas a normas procedimentais, mas está diretamente relacionada à proteção da dignidade da pessoa humana, garantindo que a tributação não comprometa as condições mínimas de subsistência dos cidadãos.

Outro aspecto relevante das limitações ao poder de tributar diz respeito aos conflitos de competência entre as esferas federativas. A Constituição de 1988 distribui as competências tributárias entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estabelecendo regras claras sobre os tipos de tributos que cada ente pode instituir. Isso evita a sobreposição de tributos e a dupla tributação sobre o mesmo fato gerador. Cunha (2015) destaca que, apesar dessas disposições constitucionais, muitas vezes surgem conflitos de competência que desafiam as limitações impostas pela lei complementar tributária. Esses conflitos evidenciam a importância

das limitações ao poder de tributar para evitar a arbitrariedade e garantir uma repartição justa do ônus fiscal entre os contribuintes.

As limitações ao poder de tributar também exercem um papel crucial no desenvolvimento da jurisprudência sobre o conceito de renda e outros elementos essenciais da tributação. Didier (2018) discute como as limitações constitucionais ao poder de tributar são frequentemente negligenciadas na construção de conceitos tributários pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF). A partir dessa análise, percebe-se que a função limitadora não é apenas um dispositivo formal, mas deve ser interpretada de maneira efetiva para garantir que o poder de tributar não ultrapasse os limites estabelecidos pela Constituição. A inobservância dessas limitações pode resultar em distorções no sistema tributário, comprometendo tanto a justiça fiscal quanto a confiança dos contribuintes no sistema jurídico.

Além disso, as limitações ao poder de tributar refletem uma preocupação com a justiça distributiva, ao garantir que a arrecadação estatal não se concentre excessivamente sobre determinados grupos sociais ou econômicos. O princípio da capacidade contributiva, por exemplo, assegura que os tributos sejam proporcionais à capacidade econômica de cada contribuinte, evitando que os mais vulneráveis sejam desproporcionalmente onerados (Portella, 2016). Esse princípio reforça a função limitadora do poder de tributar, na medida em que obriga o Estado a respeitar as diferenças individuais na hora de impor obrigações tributárias.

Portanto, as limitações ao poder de tributar não são apenas mecanismos técnicos, mas sim instrumentos de defesa dos direitos fundamentais dos contribuintes. Elas garantem que a tributação seja realizada de forma justa, proporcional e dentro dos limites estabelecidos pela Constituição. Ao mesmo tempo, protegem os contribuintes contra o excesso de tributos e asseguram que o poder estatal seja exercido de forma equilibrada, preservando a justiça fiscal e a segurança jurídica.

3. A INTERPRETAÇÃO JURISPRUDENCIAL DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

3.1. CRITÉRIOS UTILIZADOS PELOS TRIBUNAIS PARA DEFINIR CONFISCO TRIBUTÁRIO

Os tribunais brasileiros, ao longo dos anos, têm consolidado um conjunto de critérios claros para identificar quando uma multa ou um tributo se torna confiscatório, violando, em

razão disso, o princípio constitucional da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, IV, da Constituição Federal de 1988.

No cenário jurisprudencial, as multas de caráter moratório e punitivo destacam-se quanto às balizas estabelecidas pelo referido princípio. As primeiras visam desestimular o atraso no pagamento do tributo, enquanto que as segundas possuem natureza mais gravosa e têm por objetivo reprimir a prática de um comportamento não tolerado. Nesse contexto, o princípio do não confisco é aplicado de maneira diferente para cada tipo de multa tributária, tendo em mente o grau de gravidade estabelecido de forma casuística pela legislação.

O princípio em estudo visa impedir que o poder de tributar do Estado se converta em um mecanismo de expropriação indireta do patrimônio dos contribuintes, devendo ser aplicado com base em critérios como razoabilidade, proporcionalidade e uma amparado por análise casuística detalhada. A partir das jurisprudências analisadas, percebe-se que os tribunais superiores, como o Supremo Tribunal Federal (STF), têm adotado uma postura cautelosa ao interpretar o conceito de confisco, delimitando percentuais máximos e avaliando a relação entre o tributo devido e a multa aplicada.

Um dos critérios mais frequentes, na jurisprudência, é o percentual da multa em relação ao valor do tributo. No caso do Tribunal de Justiça do Paraná (TJ-PR), que analisou uma multa de ICMS aplicada com base na Lei Estadual nº 11.580/96, o tribunal concluiu que a cobrança de uma multa superior a 100% do valor do imposto devido caracteriza confisco. Segundo a decisão, uma multa nesse patamar excede os limites da razoabilidade, configurando uma violação direta ao princípio constitucional da vedação ao confisco. O tribunal, ao acolher a exceção de pré-executividade, reforçou a necessidade de que as sanções fiscais sejam limitadas ao valor do tributo, de forma a evitar que o contribuinte seja onerado de maneira desproporcional (TJ-PR - 0005380-85.2020.8.16.0000):

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. DECISÃO AGRAVADA QUE ACOLHEU A EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. EXCIPIENTE QUE ALEGA O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA FISCAL. COMPROVAÇÃO, DE PLANO, DA ALEGADA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE ACOLHIDA. ICMS. MULTA APLICADA COM BASE NO ART. 55, IV, A, DA LEI ESTADUAL Nº 11.580/96. COBRANÇA EM VALOR SUPERIOR A 100% DO IMPOSTO DEVIDO. CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AO ART. 150, IV, DA CF.

SANÇÃO LIMITADA AO MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO. ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CABIMENTO. ACOLHIMENTO DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE QUE EXTINGUIU PARCIALMENTE A EXECUÇÃO FISCAL. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. DECISÃO AGRAVADA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. (TJPR - 3ª C. Cível - 0005380-85.2020.8.16.0000 - Apucarana - Rel.: Desembargador José Sebastião Fagundes Cunha - J. 11.05.2020). (TJ-PR - AI: 00053808520208160000 PR 0005380-85.2020.8.16.0000 (Acórdão), Relator: Desembargador José Sebastião Fagundes Cunha, Data de Julgamento: 11/05/2020, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: 13/05/2020).

A Suprema Corte adotou entendimento semelhante, como no julgamento do Agravo Regimental em Embargos de Declaração (ARE 1307464 ED-AgR), em que o ministro Edson Fachin destacou que o valor da obrigação principal deve ser utilizado como parâmetro para determinar a constitucionalidade da multa. De acordo com o STF, apenas quando o percentual da multa for superior a 100% do valor do tributo devido, o caráter confiscatório da sanção se torna mais evidente, pois, nesse ponto, a multa deixa de cumprir seu caráter educativo ou punitivo e passa a ser uma forma de expropriação do patrimônio (ARE 1307464 ED-AgR, rel. Min. Edson Fachin, 17/05/2021). Esse entendimento foi reafirmado em diversas outras decisões, consolidando o percentual de 100%, como um marco para a definição de confisco.

Ainda dentro do critério da razoabilidade, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina (TJ-SC) analisou uma ação declaratória que questionava a aplicação de uma multa punitiva de 50% sobre o valor do imposto. O tribunal, seguindo o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), concluiu que o patamar de 50% estava dentro dos limites aceitáveis de razoabilidade e proporcionalidade, não configurando confisco. A decisão reforça que o percentual da multa em relação ao tributo devido deve ser considerado um critério fundamental para aferir o caráter confiscatório, e que, embora multas inferiores a 100% possam ser aplicadas, essas devem ser analisadas à luz das circunstâncias do caso concreto (TJ-SC - 0312257-92.2015.8.24.0008):

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA. INCIDÊNCIA DE MULTA PUNITIVA NO PERCENTUAL DE 50% DO VALOR DO IMPOSTO. PATAMAR QUE SE SITUA DENTRO DE CRITÉRIOS DE RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE COM OS FINS DO INSTITUTO PENALIZADOR. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO. O Supremo Tribunal Federal tem decidido que "o valor da obrigação principal deve funcionar como

limitador da norma sancionatória, de modo que, apenas quando o percentual for superior a 100% do quantum do tributo devido, o caráter confiscatório se revela de forma mais evidente" (ARE 1307464 ED-AgR, rel. Min. Edson Fachin, Segunda Turma, julgado em 17/05/2021). (TJSC, Apelação n. 0312257-92.2015.8.24.0008, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Francisco José Rodrigues de Oliveira Neto, Segunda Câmara de Direito Público, j. 14-03-2023).(TJ-SC - Apelação: 0312257-92.2015.8.24.0008, Relator: Francisco José Rodrigues de Oliveira Neto, Data de Julgamento: 14/03/2023, Segunda Câmara de Direito Público).

Outro critério amplamente utilizado é a proporcionalidade entre a infração cometida e a penalidade imposta. Esse princípio foi aplicado pelo Tribunal de Justiça de São Paulo (TJ-SP), ao analisar multas punitivas previstas na Lei Estadual nº 13.918/2009, que superavam o valor do tributo devido. O TJ-SP concluiu que multas que atingem 50% do valor da operação revelam-se excessivas e, portanto, configuram confisco, determinando a redução das penalidades. Nesse caso, a proporcionalidade foi utilizada como baliza para evitar que as sanções fiscais se convertessem em uma forma indireta de arrecadação abusiva pelo Estado, violando os direitos fundamentais dos contribuintes (TJ-SP - 1039877-09.2016.8.26.0053).

Além disso, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ-MG) reforçou a necessidade de que as multas não ultrapassem o montante do tributo devido, mesmo quando previstas em lei. Em um caso que envolvia a cobrança de multas por infrações relacionadas ao ICMS, o tribunal afirmou que, embora as sanções fiscais possam ser impostas com base em legislação estadual, elas não podem ultrapassar o limite de 100% do valor do imposto, sem configurar confisco. Essa decisão alinha-se à jurisprudência do STF, que fixou esse percentual como um limite para evitar abusos na aplicação de multas fiscais (TJ-MG - 5051667-98.2018.8.13.0024):

APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS - OPERAÇÕES DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - LANÇAMENTO - JUROS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA - PREVISÃO EM LEI - CONFISCO - CARACTERIZAÇÃO - REDUÇÃO. As multas impostas pelo Fisco se previstas na legislação estadual são válidas e não configuram confisco caso não ultrapassem o valor do tributo devido. Configura confisco a multa isolada que, embora prevista em lei, ultrapasse o patamar de 100% do valor do tributo, consoante julgamento de repercussão geral do STF (RE 582461). Recurso conhecido e não provido. (TJ-MG - AC: 50516679820188130024, Relator: Des.(a) Fábio Torres de Sousa, Data de Julgamento: 11/08/2022, 5ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 12/08/2022).

A análise casuística é outro critério relevante na definição de confisco tributário. No Tribunal de Justiça da Bahia (TJ-BA), o caráter confiscatório de uma multa de 150% sobre o valor do tributo foi reconhecido, com base no princípio da razoabilidade. A decisão enfatizou que, embora a Constituição Federal não estabeleça um limite percentual claro para o confisco, o juiz deve analisar as circunstâncias específicas de cada caso, avaliando se a penalidade aplicada é desproporcional à infração cometida e se representa uma verdadeira expropriação do patrimônio do contribuinte. Nesse contexto, a aplicação do princípio da razoabilidade é fundamental para garantir que o poder de tributar seja exercido dentro dos limites constitucionais (TJ-BA - 0541059-05.2014.8.05.0001).

No Tribunal de Justiça do Distrito Federal (TJ-DF), foi reforçado que o princípio da vedação ao confisco também se aplica às multas resultantes do inadimplemento de obrigações tributárias. Em um caso envolvendo o não recolhimento do ICMS, o tribunal concluiu que a penalidade deveria ser reduzida, uma vez que havia uma desproporcionalidade evidente entre a sanção aplicada e a infração cometida. Essa decisão demonstra que, além do percentual da multa em relação ao tributo, os tribunais também consideram o grau de desproporcionalidade na análise do confisco, visando sempre equilibrar a punição com a gravidade da infração (TJ-DF - 0714230-44.2017.8.07.0000).

No Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF-5), foi decidido que uma multa de 75% do valor do tributo, imposta pelo não recolhimento de impostos, violava o princípio da vedação ao confisco. O tribunal, ao reduzir a multa para 20%, reafirmou a necessidade de que as sanções fiscais respeitem a proporcionalidade e não assumam um caráter confiscatório. Além disso, o tribunal destacou que a taxa SELIC é aplicável como critério de atualização monetária e juros dos débitos tributários, mas que sua utilização não pode servir para agravar ainda mais a penalidade imposta (TRF-5 - 95014 PE 2006.83.00.000166-3).

Por fim, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) abordou a questão do atraso na entrega de declarações fiscais e a aplicação de multas isoladas. Nesse caso, o tribunal considerou que, embora a multa estivesse prevista em lei, o percentual aplicado à penalidade não evidenciava descompasso com a infração cometida. Ao analisar o caso, o tribunal reafirmou a importância de que as multas sejam proporcionais à infração e não sejam utilizadas como meio de enriquecimento do Estado, protegendo os contribuintes de sanções desproporcionais e confiscatórias (TRF-4 - 5030091-83.2017.404.7100).

Essas decisões revelam que os tribunais brasileiros têm adotado uma postura rigorosa na aplicação do princípio da vedação ao confisco, utilizando critérios como a razoabilidade,

proporcionalidade e análise casuística para garantir que as multas fiscais não ultrapassem os limites constitucionais. Ao estabelecer um limite percentual de 100% do valor do tributo devido, como marco para a definição de confisco, as cortes asseguram que a tributação se mantenha dentro dos parâmetros de justiça fiscal, protegendo o patrimônio dos contribuintes e evitando abusos por parte do poder público.

3.2. A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF)

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao longo de diversos julgamentos, tem delineado critérios para a aplicação do princípio da vedação ao confisco em matéria tributária, garantindo que as penalidades impostas ao contribuinte estejam de acordo com os limites constitucionais de proporcionalidade e razoabilidade. Um ponto de destaque nas decisões do STF é a análise do caráter confiscatório de multas fiscais, especialmente em situações em que o valor da multa excede o débito tributário ou se revela desproporcional em relação à infração cometida.

No caso **AI-482.281-AgR**, relatado pelo Ministro Ricardo Lewandowski em 2009, o STF estabeleceu um parâmetro importante ao afirmar que multas fiscais superiores a duas vezes o valor do tributo devido são, em regra, consideradas confiscatórias. Esse julgamento se baseou no entendimento de que a sanção fiscal não pode assumir um caráter de expropriação patrimonial, devendo ser limitada a um montante que não ultrapasse a razoabilidade e a proporcionalidade. O julgamento concluiu que multas que excedem 100% do valor do tributo rompem com o equilíbrio esperado na relação entre Fisco e contribuinte, configurando uma sanção que vai além de seu propósito punitivo, transformando-se em confisco.

O princípio de que o limite aceitável para a imposição de multas é de até 100% do valor do tributo foi reforçado em outros julgamentos da Corte. No **RE 765393 AgR**, relatado pela Ministra Rosa Weber em 2014, o STF abordou a aplicação de uma multa de 30% sobre o valor do tributo e concluiu que esse percentual não tinha caráter confiscatório. O tribunal confirmou que multas abaixo de 100% do valor do tributo podem ser consideradas proporcionais, desde que não representem uma sanção desmedida em relação à obrigação principal. Esse entendimento reforça o critério da proporcionalidade, que é uma base sólida para a análise da constitucionalidade das multas fiscais.

Já no **AI 830300 SC**, relatado pelo Ministro Luiz Fux em 2011, o STF discutiu a aplicação de multa por inadimplemento em uma operação de leasing e ressaltou a necessidade de que as penalidades aplicadas sejam proporcionais à gravidade da infração cometida. O

tribunal afirmou que, embora seja possível a imposição de multas superiores ao valor da obrigação principal em casos de infrações graves, essa sanção deve ser justificada com fundamentos claros que demonstrem a proporcionalidade entre a conduta ilícita e a multa imposta. Essa decisão também abordou a função da multa, afirmando que ela não pode ser meramente arrecadatória, devendo respeitar os limites estabelecidos pela Constituição para evitar que se transforme em confisco:

SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL. VALOR DA MULTA. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280/STF. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. 1. A violação indireta ou reflexa das regras constitucionais não enseja recurso extraordinário. Precedentes: AI n. 738.145 - AgR, Rel. Min. CELSO DE MELLO, 2ª Turma, DJ 25.02.11; AI n. 482.317-AgR, Rel. Min. ELLEN GRACIE, 2ª Turma DJ 15.03.11; AI n. 646.103-AgR, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, 1ª Turma, DJ 18.03.11. 2. A ofensa ao direito local não viabiliza o apelo extremo. 3. Os princípios da legalidade, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, da motivação das decisões judiciais, bem como os limites da coisa julgada, quando a verificação de sua ofensa dependa do reexame prévio de normas infraconstitucionais, revelam ofensa indireta ou reflexa à Constituição Federal, o que, por si só, não desafia a abertura da instância extraordinária. 4. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que é aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Assentou, ainda, que tem natureza confiscatória a multa fiscal superior a duas vezes o valor do débito tributário. (AI-482.281-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 21.8.2009). 5. A decisão judicial tem que ser fundamentada (art. 93, IX), ainda que sucintamente, mas, sendo prescindível que a mesma se funde na tese suscitada pela parte. Precedente: AI-QO-RG 791.292, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe de 13,08.2010. 6. In casu, o acórdão recorrido assentou: PROCESSUAL CIVIL. PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. Como o destinatário natural da prova é o juiz, tem ele o poder de decidir acerca da conveniência e da oportunidade de sua produção, visando obstar a prática de atos inúteis ou protelatórios (art. 130 do CPC), desnecessários à solução da causa. Não há que se falar em cerceamento de defesa pelo indeferimento de prova pericial, vês que, a par de oportunizados outros meios de prova, aquela não se mostre imprescindível ao deslinde do litígio. (AI n. , Des. Alcides Aguiar). TRIBUTÁRIO. ISS. OPERAÇÃO DE LEASING SOBRE BENS MÓVEIS. LEASING FINANCEIRO. INCIDÊNCIA. SÚMULA 8 DO TJ/SC. A teor da Súmula 18 deste Pretório, restou pacificado o

entendimento de que o ISS incide na operação de arrendamento mercantil de coisas móveis. ISS. LEASING. BASE DE CÁLCULO. VALOR EXPRESSO NO CONTRATO ACRESCIDO DE ENCARGOS PRESUMIDOS - IRREGULARIDADE. A base de cálculo do ISS é o valor da prestação de serviços. Em se tratando de leasing, é o quantitativo expresso no contrato (Edcl nos Edcl no AgRg no Ag n. 756212, Min. José Delgado), motivo pelo qual há que se reconhecer a manifesta irregularidade da inclusão de encargos - presumivelmente contratados - no quantum arbitrado pelo Fisco municipal. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MUNICIPIO. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. Em relação à questão do local competente para o lançamento e recolhimento do ISS, está pacificado nos tribunais pátrios o entendimento de que competente para a instituição e arrecadação do ISS é o Município em que ocorre a efetiva prestação do serviço, e não o local da sede do estabelecimento da empresa contribuinte. MULTA FISCAL. NÃO PAGAMENTO DO DÉBITO. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO. INAPLICABILIDADE. 1. A imposição da multa pelo Fisco visa à punição da infração cometida pelo contribuinte, sendo a graduação da penalidade determinada pela gravidade da conduta praticada. Desse modo, afigura-se possível, em razão da intensidade da violação, a imposição da multa em valor superior ao da obrigação principal. 2. Na ausência de critérios legais objetivos para fixação da pena de multa, a aplicação desta no patamar máximo deverá necessariamente vir acompanhada dos fundamentos e da motivação que a justifique. 7. Agravo regimental desprovido. (STF - AI: 830300 SC, Relator: Min. LUIZ FUX, Data de Julgamento: 06/12/2011, Primeira Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 17-02-2012 PUBLIC 22-02-2012).

O julgamento do **RE 1038828 AgR**, relatado pela Ministra Rosa Weber em 2018, reafirma que o princípio da vedação ao confisco deve ser aplicado com base nos parâmetros estabelecidos pela legislação infraconstitucional. No caso, o tribunal analisou a aplicação de uma multa de 10% sobre a obrigação tributária e concluiu que não havia violação ao princípio do não confisco, visto que o percentual aplicado estava dentro dos limites estabelecidos pela jurisprudência da Corte. O STF ressaltou que a aplicação de sanções fiscais deve sempre observar os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, garantindo que as penalidades não assumam caráter de expropriação patrimonial.

Outro caso relevante é o **RE 1039003 AgR**, relatado pelo Ministro Dias Toffoli em 2017, no qual o tribunal abordou a aplicação de multa em contribuições previdenciárias. O STF reafirmou que o equilíbrio financeiro e atuarial é um fator importante para a manutenção do sistema previdenciário, e que a aplicação de sanções punitivas, dentro dos limites estabelecidos pela legislação, não configura confisco. O tribunal também enfatizou que a fixação de multas

deve respeitar a capacidade contributiva do contribuinte, mas que é necessário considerar o impacto econômico e social do inadimplemento no sistema previdenciário, o que pode justificar a imposição de penalidades mais severas em alguns casos.

Em outro julgamento, o **ARE 1292068**, relatado pelo Ministro Dias Toffoli em 2022, o STF tratou da aplicação de multa em casos de IPTU, reforçando a necessidade de se analisar a legislação local e os fatos específicos do caso, para determinar se uma penalidade violava os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. O tribunal concluiu que, para afastar o entendimento do tribunal de origem, seria necessário reexaminar as provas e os fatos, o que não seria possível em sede de recurso extraordinário. Essa decisão demonstrou a importância de uma análise contextual e individualizada dos casos para a aplicação do princípio do não confisco.

No caso **RE 656089**, relatado pelo Ministro Dias Toffoli em 2018, o STF discutiu a aplicação de alíquotas diferenciadas de COFINS para instituições financeiras. O tribunal concluiu que essa diferenciação não violava o princípio da vedação ao confisco, pois respeitava a proporcionalidade e a razoabilidade, considerando que as instituições financeiras possuem maior capacidade contributiva. O STF afirmou que a majoração da alíquota de COFINS para essas entidades estava de acordo com a justiça tributária, pois essas empresas, por sua natureza, estão em posição de contribuir com mais recursos para o financiamento da seguridade social sem que isso configure confisco:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Alcance do art. 195, § 9º, da CF/88. COFINS. Alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica. Instituições financeiras e entidade a elas legalmente equiparadas. Entes objetivamente considerados. Maior capacidade contributiva. Ausência de afronta aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da vedação de confisco. Lei nº 10.684/03. Alíquota diferenciada. Majoração. Constitucionalidade. 1. O art. 195, § 9º, da CF/88 autoriza, expressamente, desde a edição da EC nº 20/98, em relação às contribuições sociais previstas no art. 195, I, da CF/88 (o que inclui a COFINS), a adoção de alíquotas ou de bases de cálculo diferenciadas em razão, dentre outros critérios, da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte. 2. A imposição de alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica pode estar fundada nas funções fiscais ou nas funções extrafiscais da exação. A priori, estando fundada nas funções fiscais, deve a distinção corresponder à capacidade contributiva; estando embasada nas funções extrafiscais, deve ela respeitar a proporcionalidade, a razoabilidade e o postulado da vedação do excesso. Em todo caso, a

norma de desequiparação e seu critério de discrim³en (a atividade econômica) devem respeitar o conteúdo jurídico do princípio da igualdade. 3. O tratamento constante do art. 18 da Lei nº 10.684/03 é legítimo. O próprio texto constitucional permite que o faturamento ou a receita possam ser utilizados como signos presuntivos de riqueza – ambas as expressões são aptas, portanto, para receber tributação. Ele ainda possibilita, de maneira expressa (desde a EC nº 20/98), a utilização da atividade econômica como critério de discriminação para a imposição de alíquotas diferenciadas das contribuições para a seguridade social previstas no art. 195, I, da CF/88. Ademais, o fator de desigualação eleito (à primeira vista, a atividade econômica) retrata traço existente nas pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º e 8º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que as diferencia das demais, além de possuir correlação lógica, em abstrato, com a desequiparação estabelecida, isto é, a majoração da alíquota da COFINS. 4. Não invalida o dispositivo legal impugnado a existência de algum segmento econômico que, individualmente considerado, tenha maior capacidade contributiva em comparação com o setor financeiro. Embora, a priori, esse outro segmento também deva ter maior colaboração para o custeio da seguridade social, é imprescindível também ter em mente que a imposição de alíquotas diferenciadas (art. 195, § 9º, da CF/88) deve ser sopesada não apenas com a função fiscal da exação, mas também com suas finalidades extrafiscais, constitucionalmente amparadas. Nesse sentido, é possível que o legislador deixe de exigir essa maior colaboração visando, ponderadamente, a outros preceitos constitucionais, como, por exemplo, equalizar as desigualdades sociais. Sobre o assunto: ADI nº 1.276/SP, Tribunal Pleno, Relatora a Ministra Ellen Gracie, DJ de 29/11/02. 5. A mera existência de alguma instituição financeira (ou de pessoa jurídica a ela legalmente equiparável) com faturamento ou receita relativamente inferior à de instituição congênere ou de eventual época adversa por que passa o setor financeiro, por si só, não macula a validade do dispositivo questionado. Isso porque sua feição genérica e abstrata revela-se compatível com os princípios da isonomia e da capacidade contributiva. De mais a mais, não pode o Poder Judiciário, a pretexto de conceder tratamento em conformidade com o princípio da capacidade contributiva, excluir determinada pessoa jurídica, por razões meramente individuais, do âmbito de aplicação da alíquota majorada da COFINS prevista no dispositivo impugnado, sob pena de se conceder privilégio odioso. 6. O art. 18 da Lei nº 10.684/03 está condizente com a justiça tributária, com a equidade na forma de participação no custeio da seguridade social e com a diversidade de sua base de financiamento. 7. Tomando por base a função fiscal da COFINS, é proporcional e razoável entender que os contribuintes que exercem atividade econômica reveladora de grande capacidade contributiva contribuam com maior grau para o custeio da seguridade social. No caso, esse maior grau de colaboração dá-se tanto pela

incidência da exação sobre os vultosos faturamentos ou sobre as volumosas receitas que auferem as pessoas jurídicas enquadradas no conceito de instituições financeiras ou as entidades legalmente equiparáveis a elas quanto pela imposição de uma alíquota diferenciada, que, em consonância com a justiça tributária, é superior à aplicável às demais pessoas jurídicas (levando-se em conta o regime comum da contribuição). 8. A jurisprudência da Corte aponta para o sentido da constitucionalidade do dispositivo legal ora combatido. Recentemente, o Tribunal Pleno, no exame do RE nº 598.572/SP, Relator o Ministro Edson Fachin, reconheceu ser constitucional o adicional de 2,5% na contribuição sobre a folha de salários das instituições financeiras e demais entidades legalmente equiparáveis a elas (art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91). Na ocasião, fixou-se a seguinte tese: “é constitucional a previsão legal de diferenciação de alíquotas em relação às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários de instituições financeiras ou de entidades a elas legalmente equiparáveis, após a edição da EC nº 20/98”. 9. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento. 10. Em relação ao tema nº 515 da Gestão por Temas da Repercussão Geral do portal do STF na internet, proponho a seguinte tese: É constitucional a previsão legal de diferenciação de alíquotas em relação às contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou a receita de instituições financeiras ou de entidades a elas legalmente equiparáveis. (STF - RE: 656089 MG, Relator: DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 06/06/2018, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 11/12/2019).

No **AI 727872 RS**, relatado pelo Ministro Roberto Barroso em 2015, o STF aplicou a dosimetria do princípio da vedação ao confisco, para reduzir uma multa de 30% para 20%. O tribunal considerou que, embora a multa moratória tenha a função de desestimular o inadimplemento tardio da obrigação tributária, sua aplicação em patamares superiores a 20% seria desproporcional e, portanto, configuraria confisco. Essa decisão reiterou que a função da multa deve ser educativa e corretiva, não podendo se converter em um meio de arrecadação abusiva pelo Estado.

Por fim, recentemente, em 03/10/2024, no julgamento do Tema 863, representado pelo **RE 736.090 SC**, relatado pelo Min. Dias Toffoli, com repercussão geral reconhecida, foi discutida, à luz do art. 150, IV, da Constituição Federal, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

O Tribunal, por unanimidade, apreciando o Tema 863 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário, para reduzir a multa qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio para 100% (cem por cento) do débito tributário, ficando restabelecidos os ônus sucumbenciais fixados na sentença.

Em seguida, foi fixada a seguinte tese, alinhada aos precedentes já acima citados, permitindo-se, contudo, que a multa tributária seja de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário, caso se verifique reincidência:

"Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo".

Esses julgamentos demonstram que o Supremo Tribunal Federal tem adotado uma postura cautelosa ao aplicar o princípio da vedação ao confisco, utilizando critérios como a proporcionalidade, razoabilidade e a análise contextual para garantir que as sanções fiscais sejam justas e proporcionais. O tribunal tem mantido um equilíbrio entre a necessidade de punir o inadimplemento tributário e a proteção dos contribuintes contra penalidades excessivas que possam configurar confisco, assegurando, com isso, a observância dos direitos fundamentais no âmbito tributário.

4. A INTERPRETAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO, À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO STF, E SUA EFICÁCIA NA PROTEÇÃO DOS CONTRIBUINTEs.

A vedação ao confisco, prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, desempenha um papel central na proteção dos contribuintes contra a tributação excessiva e desproporcional. Esse princípio tem como objetivo impedir que o Estado, ao exercer seu poder de tributar, acabe expropriando o patrimônio do cidadão de maneira indevida, transformando a tributação em uma forma de confisco. A interpretação dessa norma, pelos tribunais brasileiros, em especial pelo Supremo Tribunal Federal (STF), tem sido um importante baluarte na preservação dos direitos dos contribuintes e na limitação dos excessos fiscais. A análise das jurisprudências, relacionadas ao princípio da vedação ao confisco, revela que os tribunais têm utilizado critérios rigorosos de proporcionalidade e razoabilidade, para assegurar que as sanções fiscais, como multas, sejam aplicadas de forma justa e não resultem em uma expropriação indireta dos bens dos contribuintes.

Uma das principais formas de manifestação do princípio da vedação ao confisco está relacionada à aplicação de multas tributárias. A imposição de multas sobre o não cumprimento de obrigações fiscais é uma prática comum adotada pela administração tributária para coagir os contribuintes a cumprir suas obrigações. No entanto, quando essas multas são aplicadas em valores excessivos, acabam ultrapassando sua função punitiva e educativa, assumindo um caráter confiscatório. O Supremo Tribunal Federal, em diversos julgados, tem reforçado a ideia de que as multas fiscais não podem superar um percentual razoável em relação ao tributo devido, sendo que a superação desse limite representa uma violação ao princípio constitucional da vedação ao confisco.

O julgamento no **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 482.281**, relatado pelo Ministro Ricardo Lewandowski em 2009, foi um dos marcos no entendimento do STF sobre o tema. Nesse caso, o tribunal decidiu que uma multa superior a duas vezes o valor do tributo devido possui caráter confiscatório. Esse entendimento estabeleceu um limite objetivo para a aplicação de multas, garantindo que os contribuintes não sejam punidos de maneira desproporcional em relação ao montante original do débito tributário. O critério de 100% do valor do tributo, como limite máximo para a imposição de multas, passou a ser amplamente adotado, tanto pelo STF quanto pelos tribunais inferiores, como uma forma de proteger os contribuintes contra uma tributação excessiva e punitiva.

O critério da proporcionalidade é um dos pilares da jurisprudência relacionada à vedação ao confisco. Esse princípio impõe que a penalidade fiscal deve ser proporcional à gravidade da infração cometida pelo contribuinte. O STF reforçou essa ideia em diversas decisões, como no **Recurso Extraordinário nº 765.393**, relatado pela Ministra Rosa Weber. Nesse caso, o tribunal analisou a aplicação de uma multa de 30% sobre o valor do tributo devido e concluiu que essa penalidade estava dentro dos limites de razoabilidade, não configurando confisco. Essa decisão destacou que multas abaixo de 100% do valor do tributo são, em regra, consideradas proporcionais, desde que não ultrapassem os limites razoáveis estabelecidos pela função educativa e punitiva da multa.

Em situações em que a multa ultrapassa 100% do valor do tributo, a jurisprudência do STF tem sido firme em reconhecer o caráter confiscatório da sanção. No **Agravo de Instrumento nº 830.300**, relatado pelo Ministro Luiz Fux, o tribunal discutiu a aplicação de uma multa superior ao valor do débito tributário em uma operação de leasing. A Primeira Turma do STF entendeu que, embora a multa pudesse ser superior ao tributo em razão da gravidade da infração, a ausência de critérios objetivos para a fixação da penalidade impõe a necessidade de

que o montante seja justificado de maneira clara e fundamentada. Nesse contexto, a Corte reforçou que a multa deve estar diretamente relacionada à gravidade da infração, de modo que não se transforme em um instrumento de arrecadação abusiva, violando o princípio do não confisco.

A função da multa, seja punitiva ou moratória, também influencia a análise do caráter confiscatório. O STF, no **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 727.872**, relatado pelo Ministro Roberto Barroso, aplicou a dosimetria da multa moratória para reduzir a penalidade de 30% para 20%. O tribunal entendeu que, no caso das multas moratórias, que têm a função de desestimular o atraso no pagamento das obrigações tributárias, o limite de 20% é razoável e evita que a sanção se transforme em confisco. Esse julgamento consolidou o entendimento de que as multas moratórias devem ser aplicadas com moderação, respeitando a função de desincentivar o inadimplemento, mas sem comprometer o patrimônio do contribuinte de forma desproporcional.

Além da análise da proporcionalidade e razoabilidade das multas, a jurisprudência do STF também leva em consideração a capacidade contributiva do contribuinte, ao analisar a vedação ao confisco. No **Recurso Extraordinário nº 103.9003**, relatado pelo Ministro Dias Toffoli, o tribunal destacou que a aplicação de multas em contribuições previdenciárias deve considerar o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema de seguridade social, mas também deve respeitar a capacidade contributiva dos contribuintes. Nesse julgamento, o STF reconheceu a importância de se manter o sistema previdenciário financeiramente viável, mas reforçou que as sanções fiscais devem ser proporcionais ao poder econômico do contribuinte, evitando que a imposição de multas excessivas comprometa sua sobrevivência financeira.

Em relação à aplicação de multas em alíquotas diferenciadas, o STF, no **Recurso Extraordinário nº 656.089**, também relatado pelo Ministro Dias Toffoli, decidiu que a majoração da alíquota da COFINS para instituições financeiras não configura confisco, desde que respeite os limites de proporcionalidade e razoabilidade. O tribunal reconheceu que essas instituições possuem maior capacidade contributiva e, portanto, podem ser submetidas a alíquotas mais elevadas sem que isso caracterize expropriação. A decisão reforçou o entendimento de que o princípio da vedação ao confisco deve ser aplicado com base na análise da capacidade econômica do contribuinte, permitindo a imposição de alíquotas diferenciadas quando essas forem justificadas pela maior capacidade contributiva das entidades.

A análise casuística também tem sido um critério relevante na aplicação do princípio da vedação ao confisco pelos tribunais. Em vários julgados, como no **Agravo Regimental em**

Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.292.068, o STF ressaltou que a avaliação da constitucionalidade de uma multa deve levar em consideração as particularidades de cada caso, como o tipo de tributo, a função da multa e o impacto econômico sobre o contribuinte. O tribunal entendeu que, para afastar a conclusão do tribunal de origem sobre o caráter confiscatório de uma multa, seria necessário reexaminar os fatos e provas do caso, o que não seria possível em sede de recurso extraordinário. Essa decisão reforçou a importância de uma análise contextual na aplicação do princípio da vedação ao confisco, garantindo que a sanção seja adequada às circunstâncias específicas do caso concreto.

Outro aspecto importante abordado pela jurisprudência do STF é o impacto social e econômico das multas fiscais. Em casos envolvendo contribuições previdenciárias, como no **Recurso Extraordinário nº 103.9003**, o tribunal reconheceu que a aplicação de sanções mais severas pode ser justificada pela necessidade de manter o equilíbrio atuarial do sistema de seguridade social. No entanto, o STF enfatizou que, mesmo em situações de grande relevância social, as multas devem ser aplicadas de maneira proporcional e não podem comprometer a viabilidade econômica do contribuinte.

Por fim, em 03/10/2024, ao se debruçar sobre o Tema 863, cuja repercussão geral foi reconhecida no **RE 736.090 SC**, o STF sacramentou o limite de 100% da multa tributária, qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, podendo ser aumentada para 150%, na hipótese de reincidência.

Esses julgados do STF demonstram que a vedação ao confisco é interpretada de maneira rigorosa pelos tribunais, utilizando critérios como proporcionalidade, razoabilidade e análise casuística para garantir que as multas fiscais sejam justas e adequadas à infração cometida. O tribunal tem assegurado que as sanções fiscais respeitem a capacidade contributiva do contribuinte, evitando que a tributação excessiva comprometa o patrimônio e os direitos fundamentais dos cidadãos. Ao impor limites claros para a aplicação de multas, o STF tem desempenhado um papel crucial na proteção dos contribuintes contra a expropriação disfarçada de seus bens, fortalecendo a segurança jurídica no âmbito tributário.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As conclusões deste estudo sobre o princípio da vedação ao confisco no direito tributário e sua aplicação pelos tribunais demonstram a importância desse dispositivo constitucional como uma garantia fundamental de proteção dos contribuintes contra a tributação excessiva. A análise das jurisprudências do Supremo Tribunal Federal (STF) e de outros tribunais pátrios revelou

que o entendimento predominante é de que as sanções fiscais, como multas, devem respeitar os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, não podendo ultrapassar certos limites que caracterizem uma expropriação disfarçada do patrimônio dos contribuintes.

O STF, em diversas decisões, estabeleceu que multas punitivas, superiores a 100% do valor do tributo devido são, em regra, consideradas confiscatórias, consolidando o seu entendimento, ao julgar, em 03/10/2024, o Tema 863, objeto do **RE 736.090 SC**. Todavia, no mesmo julgamento com repercussão geral reconhecida, o excelso pretório abriu a possibilidade para aplicação de multas de até 150%, qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio, na hipótese de reincidência.

Ainda sob o prisma das multas fiscais, a jurisprudência, ao estabelecer uma diferenciação entre multas punitivas e moratórias, parece caminhar no sentido de fixar o teto máximo destas últimas no percentual de 20%, dado ao seu caráter menos gravoso.

Esse critério objetivo deverá ser utilizado como um importante balizador, para evitar que o poder de tributar se transforme em um instrumento de abuso estatal, comprometendo a segurança jurídica e a viabilidade financeira dos contribuintes. A aplicação desses limites reflete o esforço do tribunal em garantir que as penalidades fiscais cumpram sua função educativa e punitiva, sem, contudo, transformar-se em meio de arrecadação abusiva.

Além disso, o princípio da capacidade contributiva é constantemente invocado nos julgados para assegurar que a tributação seja aplicada de maneira justa e equilibrada. Multas que comprometem a capacidade econômica do contribuinte são vistas com rigor pelos tribunais, especialmente quando o impacto da sanção pode comprometer a própria subsistência, a dignidade humana ou o funcionamento de atividades empresariais. Nesse sentido, o STF tem buscado um equilíbrio entre a necessidade de punição pelo inadimplemento fiscal e a preservação da viabilidade financeira dos contribuintes.

Outro aspecto importante é a análise casuística realizada pelos tribunais, considerando as especificidades de cada caso, para definir se a sanção imposta tem caráter confiscatório. Esse enfoque contextual é fundamental para garantir que as decisões judiciais sejam adequadas às circunstâncias e que os direitos dos contribuintes sejam preservados, independentemente das nuances do caso.

Portanto, conclui-se que a interpretação dos tribunais, sobre a vedação ao confisco, tem sido eficaz na proteção dos contribuintes contra a tributação excessiva, assegurando a aplicação de sanções fiscais proporcionais e razoáveis. O fortalecimento desse princípio, no direito tributário brasileiro, contribui para a construção de um sistema tributário mais justo, equilibrado

e que respeite os limites constitucionais, promovendo maior segurança jurídica e confiança nas relações entre o Fisco e os contribuintes.

REFERÊNCIAS

AMORIM, A. R. T. D. **O enriquecimento injustificado do Estado e o princípio de vedação ao confisco**. 2006. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2006.

BALTHAZAR, U. C.; MACHADO, C. H. **A vedação à utilização de tributos com efeito de confisco como instrumento de proteção do contribuinte**. Prisma Jurídico, v. 11, n. 2, p. 293-332, 2012.

BATISTA, N. C. **Dos Princípios Tributários e dos Princípios da Ordem Econômica e Financeira expressos na Constituição Federal**. Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFD FE, v. 6, n. 11, p. 227-247, 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 830.300, Relator: Ministro Luiz Fux, 2011. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental em Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.292.068, Relator: Ministro Dias Toffoli, 2022. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 482.281, Relator: Ministro Ricardo Lewandowski, 2009. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 727.872, Relator: Ministro Roberto Barroso, 2015. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 103.8828, Relatora: Ministra Rosa Weber, 2018. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 103.9003, Relator: Ministro Dias Toffoli, 2017. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 736.090, Relator: Ministro Dias Toffoli, 2024. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 05 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 656.089, Relator: Ministro Dias Toffoli, 2018. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 765.393, Relatora: Ministra Rosa Weber, 2014. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça da Bahia. Remessa Necessária nº 0541059-05.2014.8.05.0001, Relatora: Desembargadora Lisbete M. Teixeira Almeida César Santos, julgado em 27 jan. 2016. Disponível em: <https://www.tjba.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Apelação Cível nº 5051667-98.2018.8.13.0024, Relator: Des. Fábio Torres de Sousa, julgado em 11 ago. 2022. Disponível em: <https://www.tjmg.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Apelação Cível nº 0312257-92.2015.8.24.0008, Relator: Francisco José Rodrigues de Oliveira Neto, julgado em 14 mar. 2023. Disponível em: <https://www.tjsc.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo. Apelação Cível nº 1039877-09.2016.8.26.0053, Relatora: Heloísa Martins Mimessi, julgado em 11 set. 2017. Disponível em: <https://www.tjsp.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Agravo de Instrumento nº 0714230-44.2017.8.07.0000, Relator: Mario-Zam Belmiro, julgado em 5 abr. 2018. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. Agravo de Instrumento nº 0005380-85.2020.8.16.0000, Relator: Desembargador José Sebastião Fagundes Cunha, julgado em 11 maio 2020. Disponível em: <https://www.tjpr.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação nº 5030091-83.2017.404.7100, Relatora: Desembargadora Federal Carla Evelise Justino Hendges, julgado em 15 fev. 2023. Disponível em: <https://www.trf4.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Apelação nº 95014 PE 2006.83.00.000166-3, Relator: Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria, julgado em 21 ago. 2007. Disponível em: <https://www.trf5.jus.br>. Acesso em: 01 out. 2024.

CUNHA, A. D. R. D. **Lei complementar tributária: conflitos de competência e limitações ao poder de tributar**. 2015. Disponível em: <https://revistaexemplo.com>. Acesso em: 01 out. 2024.

DIDIER, T. V. **A ineficácia das limitações constitucionais ao poder de tributar na construção do conceito de renda pela jurisprudência do STF**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, v. 6, n. 7, 2018.

LIMA NETO, M. C. D. **Direitos fundamentais dos contribuintes como limitação ao poder de tributar**. 2004. Monografia (Especialização em Direito Tributário) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004.

MACHADO, H. D. B. **Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988**. São Paulo: Dialética, 2004.

MEDEIROS, D. B. **O PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO**. Direito e Liberdade, Natal, v. 12, n. 2, p. 89-101, 2011.

OLIVEIRA JUNIOR, R. F. D. **A análise econômica do direito e o uso da curva de Laffer na efetivação do direito fundamental à vedação do confisco tributário**. 2011. Monografia (Especialização em Direito Tributário) – Universidade do Estado de São Paulo, São Paulo, 2011.

PORTELLA, A. **As limitações ao poder de tributar estabelecidas na constituição federal, de 1988**. Revista Esmat, v. 8, n. 10, p. 89-110, 2016.

SOARES, J. F.; PADILHA, M. F.; NETO, A. D. A. P. **DA LIMITAÇÃO DO PODER DE TRIBUTAR: UMA ÓTICA SOBRE A VEDAÇÃO DO CONFISCO**. Múltiplos Acessos, v. 3, n. 1, 2018.

STEINBRUCH, F. **O princípio do não-confisco no direito tributário brasileiro**. 2008. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Luterana do Brasil (ULBRA), Canoas, 2008.

Submetido em 10.02.2024

Aceito em 10.06.2024