

Curso: Direito Tributário

Aula: Aspectos Gerais e Previsão Constitucional

Professor: Mauro Lopes

Resumo

Introdução

Dentro da ideia de limitação constitucional ao poder de tributar, viu-se até aqui os princípios da legalidade, tipicidade, isonomia, anterioridade.

Nesta aula será iniciado os estudos acerca do princípio da vedação do confisco.

Previsão constitucional

O princípio da vedação do confisco está previsto no art. 150, IV da Constituição Federal

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;

Os tributos não devem ter efeito confiscatório. Caso o tributo tivesse efeito confiscatório, estar-se-ia diante de um paradoxo, pois, conforme visto no início das aulas, o tributo é visto como “o preço da liberdade”, ou seja, em uma economia desestatizada, os tributos são a fonte principal de renda do Estado para que este consiga prover os recursos mínimos para a população de modo a atingir o bem comum. Dessa forma, se os tributos ensejassem a limitação ou impedimento ao exercício do direito de propriedade dos particulares, na medida em que deles confisca bens, um dos fundamentos precípios da existência do sistema tributário ruiria.

É possível, ainda, extraír a vedação do confisco do art. 5º da Constituição, em seus incisos XIII e XXII:

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:

[...]

XIII - é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;

[...]

XXII - é garantido o direito de propriedade;

A partir disso, percebe-se que se os tributos possuíssem natureza confiscatória restaria inviabilizado e prejudicado a liberdade de ofício, bem como o direito de propriedade, de modo que seriam apenas previsões vazias. Portanto, ainda que não houvesse a previsão específica no art. 150, IV, a proibição do confisco pode ser extraída desses dispositivos do art. 5º.

Além disso, o art. 170 da Constituição assegura o livre exercício de qualquer atividade econômica:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei. (Vide Lei nº 13.874, de 2019)

Assim, caso o tributo fosse de tal forma a se caracterizar como confisco, não se poderia falar em liberdade para exercer qualquer atividade econômica, pois o particular não poderia se apropriar dos lucros auferidos, uma vez que teria que repassar ao Estado em forma de tributo.

Acerca da tributação com efeito de confisco, é o ensinamento do Supremo Tribunal Federal:

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas (educação, saúde e habitação, por exemplo).

(STF, ADI nº 2010, Min. Celso de Mello)

Ainda que o tributo seja de natureza extrafiscal, ainda é vedado o efeito confiscatório. Exemplo disso é o IPTU que possui alíquota máxima, para os casos em que atuar como imposto extrafiscal, o percentual de 15%, sendo vedado majoração dessa alíquota.

Curso: Direito Tributário

Aula: Aplicação a Tributo sobre a Propriedade e a Tributo sobre Atividades Econômicas

Professor: Mauro Lopes

Resumo

Introdução

Dentro da ideia de limitação constitucional ao poder de tributar, viu-se até aqui os princípios da legalidade, tipicidade, isonomia, anterioridade. Na aula passada iniciou-se os estudos acerca do princípio do não-confisco, apresentando-se a previsão constitucional.

Nesta aula serão estudadas algumas particularidades desse princípio.

Previsão constitucional

O princípio da vedação do confisco, como visto, está previsto no art. 150, IV da Constituição Federal

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;

Especificidades sobre o princípio do não-confisco

Acerca do direito de propriedade, viu-se na aula passada que, embora não haja uma alíquota máxima a ser aplicada sobre a propriedade de bens, há uma “pista” estabelecida na Lei 10.257/2001 (Estatuto da Cidade), em seu art. 1º, §1º, que trata do IPTU progressivo no tempo usado pelo município para forçar o proprietário a dar à sua propriedade a função social.

Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

Como visto anteriormente, o município segue algumas medidas, em ordem de gravidade, para obrigar o proprietário de imóvel a dar ao imóvel função social. A majoração da alíquota do IPTU, conforme o dispositivo acima, é a segunda medida cabível, devendo essa majoração ser limitada ao percentual de 15%. Considerando que a medida mais grave é a desapropriação com indenização, a majoração da alíquota do IPTU não pode atingir um patamar superior, pois seria considerada confiscatória e a constituição veda esse efeito do tributo sem exceções.

Diante da previsão constitucional do não-confisco, que, como visto na aula passada, pode ser extraída de dispositivos constitucionais que determinam o livre exercício profissional, por exemplo. Sendo assim, questiona-se e se um tributo só suportado pela pessoa jurídica não reduz, por si só, a expectativa de lucro (o que seria um efeito confiscatório, pois impediria o exercício da atividade econômica), senão somado às demais incidências tributárias que o contribuinte suporta? Em outras palavras, seria possível realizar uma análise em conjunto dos tributos suportados pelo contribuinte, para fins de aferir o efeito confiscatório? Ou a análise deve ser feita tributo a tributo?

É preciso destacar, desde já, que a alegação de que o tributo é confiscatório, embasada no fato de a empresa específica que pleiteia no Judiciário faliu, não é plausível. É preciso provar que aquela tributação impede o exercício da atividade econômica em todo aquele setor, não apenas naquela empresa.

Na década de 90 o Supremo Tribunal Federal se deparou com uma situação na qual teve que decidir se a análise da tributação, para fins de aferir a (in)existência de efeito confiscatório, deveria ser também realizada em conjunto com os demais tributos suportados pelo contribuinte, ou se era meramente isolada.

Resulta configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, sempre que o efeito cumulativo – resultante das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal – afetar, substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte.

(STF, ADI 2.010, Min. Celso de Mello)

No caso em discussão na ADI 2010, discutia-se se a incidência da contribuição previdenciária somada à incidência do imposto de renda teria efeito confiscatório, considerando que os ganhos do servidor público seriam tributados em quase 50%, o que foi considerado desarrazoado pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, o STF declarou a constitucionalidade (por ofensa ao art. 150, IV da Constituição) da legislação que pretendia aumentar a alíquota da contribuição previdenciária.

No caso em que múltiplas incidências tributárias causam o efeito confiscatório, será considerado constitucional a última incidência, instituída ou majorada. Assim, no caso acima discutido, já havia a incidência do Imposto de Renda e a majoração da alíquota da contribuição previdenciária aumentaria de tal modo a carga tributária do contribuinte ao ponto de ser considerado o efeito confiscatório. Portanto, não foi uma escolha arbitrária a declaração de constitucionalidade da lei que majorava o segundo tributo.

Curso: Direito Tributário

Aula: Aplicação às Multas Tributárias

Professor: Mauro Lopes

Resumo

Introdução

Dentro da ideia de limitação constitucional ao poder de tributar, viu-se até aqui os princípios da legalidade, tipicidade, isonomia, anterioridade. Na aula passada iniciou-se os estudos acerca do princípio do não-confisco, apresentando-se a previsão constitucional.

Nesta aula será visto se a vedação do efeito confiscatório é aplicável também às multas tributárias.

Sanções com natureza sancionatória

A constituição brasileira autoriza que certas sanções possuam o caráter confiscatórios, como se vê no art. 243

Art. 243. As propriedades rurais e urbanas de qualquer região do País onde forem localizadas culturas ilegais de plantas psicotrópicas ou a exploração de trabalho escravo na forma da lei serão expropriadas e destinadas à reforma agrária e a programas de habitação popular, sem qualquer indenização ao proprietário e sem prejuízo de outras sanções previstas em lei, observado, no que couber, o disposto no art. 5º. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 81, de 2014)

Parágrafo único. Todo e qualquer bem de valor econômico apreendido em decorrência do tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins e da exploração de trabalho escravo será confiscado e reverterá a fundo especial com destinação específica, na forma da lei.

Neste caso, percebe-se a autorização expressa dada pelo texto constitucional ao confisco. A vedação ao confisco não é uma regra geral, aplicável a todos os ramos do Direito, mas é restrita ao direito tributário, pois tributos não podem, pelas razões apresentadas nas aulas passadas, ter natureza confiscatória.

Diante da permissão de sanções com natureza confiscatória, questiona-se se essa permissão se estende às multas tributárias, isto é, as multas tributárias podem ser tão graves ao ponto de incorrerem em confisco?

Multas tributárias e vedação de confisco

O Supremo Tribunal Federal decidiu que à multa tributária se aplica a mesma vedação de confisco aplicável aos tributos e o fez sob o argumento de que a multa não pode ser mais grave que a obrigação tributária descumprida que a ensejou.

A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a burla à atuação da Administração tributária. Nessas circunstâncias, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria. A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade revela-se nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao valor de 20%.

(STF, ARE 938538, AgR, Min. Roberto Barroso)

Nesse julgado o STF fez uma comum distinção entre multa moratória e multa punitiva, determinando que para aquela (multa moratória) o valor tem que ser menor que 20% do valor do tributo, já para essa (multa punitiva) a multa deve ser menor que 100% do valor do tributo. Além disso, para que seja aplicada a multa punitiva, conforme o STF, deve restar configurado o dolo no descumprimento da obrigação.

Em outro julgado o Supremo Tribunal Federal assim deixou consignado:

Não merece reparo o acórdão regional que mantém o valor da multa moratória no patamar de 20%. Trata-se de montante que se coaduna com a ideia de que a impontualidade é uma falta menos grave que a violação à legislação tributária.

(STF, RE 777574, AgR, Min. Roberto Barroso)

No mesmo sentido:

É admissível a redução da multa tributária para mantê-la abaixo do valor do tributo, à luz do princípio do não-confisco.

(STF, ARE 776273, AgR, Min. Edson Fachin)