

## A INCIDÊNCIA DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO SOBRE AS MULTAS TRIBUTÁRIAS COM VISTAS AO ENTENDIMENTO DO STF

Daniele Rodrigues dos Santos<sup>1</sup>

Leandro Alves Coelho<sup>2</sup>

**RESUMO:** O propósito principal deste trabalho é apresentar o entendimento do STF sobre a possibilidade de aplicação do princípio da vedação ao confisco sobre as multas tributárias, bem como diferenciar tributo de multa e conceituar princípio da vedação ao confisco, para então discorrer sobre entendimentos jurisprudenciais sobre a aplicação de do princípio da vedação ao confisco cominado com princípio da isonomia em relação as multas e aos tributos. Na medida que, existe a precisão de fixação de percentual máximo que pode ser considerado confiscatório quando se trata de multas, tendo em vista as variações de posicionamento existentes. Ademais, a lei não especifica a aplicabilidade da vedação ao confisco a multas tributárias, e a jurisprudência entende ser cabível em relação a multa e percentual que está sendo cobrado. Assim, se faz necessário um estudo sobre tal temática, visto que, é um assunto muito presente no dia a dia não só dos contribuintes seja pessoa física ou jurídica, mas também dos entes federativos.

4665

**Palavras-chave:** Confisco. Multa tributária. Tributo. Jurisprudência.

**ABSTRACT:** The main purpose of this paper is to present the STF's understanding of the possibility of applying the principle of prohibition of confiscation on tax fines, as well as differentiating tax from fine and conceptualizing the principle of prohibition of confiscation, to then discuss jurisprudential understandings on the application of the principle of prohibition of confiscation in relation to fines and taxes. As far as that, there is the accuracy of fixing the maximum percentage that can be considered confiscatory when it comes to fines, in view of the existing variations in positioning. Considering that the law does not specify the applicability of the prohibition on confiscation to tax fines, and the jurisprudence understands it to be applicable in relation to the fine and percentage that is being charged. Thus, it is necessary to study this theme, since it is a subject very present in the daily lives not only of contributors, whether individuals or legal entities, but also of federative entities.

**Keywords:** Confiscation. Tax fine. Tribute. Jurisprudence.

<sup>1</sup>Discente do curso de Direito da Faculdade de Ilhéus, Centro de Ensino Superior de Ilhéus, Bahia.

<sup>2</sup>Docente do curso de Direito da Faculdade de Ilhéus, Centro de Ensino Superior de Ilhéus, Bahia.

## 1. INTRODUÇÃO

É por meio dos tributos que os entes federativos arrecadam seus recursos, estes que servem principalmente, para custear as despesas públicas como um todo, todavia, aquele não poderá ter caráter confiscatório. Ele decorre de uma conduta lícita do contribuinte, ao qual ocorrendo o fato gerador, surge para o indivíduo a obrigação de pagar o imposto, taxa ou contribuição de melhoria, em contrapartida, a multa tributária decorre de uma conduta ilícita, servido principalmente como forma de coerção do ente para com a pessoa física ou jurídica.

Em vista disso, o presente trabalho concerne na incidência do princípio da vedação ao confisco sobre as multas tributárias, este é um princípio previsto na Constituição Federal, ao qual determina que a alíquota do tributo não deverá ser tão alta ao ponto de ser um confiscador de patrimônio, entretanto tal legislação não menciona a sua aplicabilidade a multas tributárias.

A carta magna veda que o poder estatal utilize o tributo como forma de confisco, isto como método para se evitar a exagerada tributação, e proporcionar que os contribuintes tenham as suas garantias básicas previstas constitucionalmente respeitadas.

Desta forma, levanta-se o seguinte questionamento: com vistas ao entendimento do Supremo Tribunal Federal é possível dizer se o princípio da vedação ao confisco é aplicável sobre as multas tributárias?

Nesse viés, o presente trabalho tem como objetivo geral apresentar o entendimento do STF sobre a possibilidade de aplicação do princípio da vedação ao confisco sobre as multas tributárias, bem como, diferenciar tributo de multas tributárias, conceituar princípio da vedação ao confisco discorrer a cerca dos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários sobre a aplicação do princípio da vedação ao confisco em relação as multas e aos tributos.

Nesse sentido, é preciso esclarecer como funciona o princípio da vedação ao confisco previsto constitucionalmente, como também aplicabilidade deste sobre tributos e multas, para a partir de então, discorrer qual o real entendimento dos tribunais sobre o tema. Levando em consideração que, o princípio funciona como balizador, para que o legislador não aumente os tributos de forma excessiva de modo a não o tornar um confiscador do patrimônio, ao invés de se obter a simples arrecadação.

Existe a precisão de fixação de percentual máximo que pode ser considerado

confiscatório quando se trata de multas, tendo em vista as variações de posicionamento existentes. Na medida que, a lei não especifica a aplicabilidade da vedação ao confisco a multas tributárias.

Logo, se faz necessário um estudo sobre tal temática, visto que, é um assunto muito presente no dia a dia não só dos contribuintes, seja pessoa física ou jurídica, mas também dos entes federativos. Por conseguinte, é de suma relevância abordar sobre a incidência do princípio da vedação ao confisco sobre multas tributárias com vista aos entendimentos do STF, principalmente por está em pauta neste a discussão sobre o limite de multa tributária em valor superior a 100% sobre o valor do tributo devido.

Assim, o presente trabalho irá trazer uma análise doutrinária e jurisprudencial, assim como, julgados de tribunais superiores a cerca de tais institutos tributo e multa, respectivamente, para demonstrar ao quanto tal assunto é relevante e impacta a vida de todos os brasileiros seja direta ou indiretamente.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 Tributo

O tributo existe desde o início das civilizações, em que o Estado o cobrava por meio de opressão, para custear gastos públicos e da coroa, com o advento de desenvolvimento das nações passou a ter sua natureza predominantemente fiscal, sendo que o nascimento do Estado fiscal está atrelado ao surgimento dos tributos. Para Amparo, 2019, ele deriva de uma exigência do Estado, que nos primórdios da história fiscal decorria da vontade do soberano, então identificada como lei, e hoje funda na lei, como expressão de vontade coletiva.

Ele é a principal fonte de estudo do direito tributário, sendo que, é por meio dos tributos que os entes federativos arrecadam seus recursos, estes que servem principalmente, para custear as despesas públicas como um todo. Ele decorre de uma conduta lícita do contribuinte, ao qual ocorrendo o fato gerador, surge para o indivíduo a obrigação de pagar o imposto, taxa ou contribuição de melhoria. O Código Tributário Nacional trás o conceito de tributo:

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 (Brasil, 1966).

Para Mazza (2019), tal conceito é de fundamental importância para a definição contra

quais exigências estatais os indivíduos podem invocar o regime jurídico, bem como as garantias dadas pelo ordenamento jurídico ao contribuinte. Visto que, trata-se de um instituto que deverá atender requisitos legais para ser cobrado, sendo obrigatório que seja instituído por lei, e não por uma simples imposição de vontade de um determinado ente.

O tributo origina-se quando o fisco vai ao encontro do contribuinte de maneira compulsória, objetivando a retirada de valores, Sabbag (2020). Nesse viés, o fisco faz parte do polo ativo sendo o credor da relação jurídica, composta pela União, Estados, Municípios e o Distrito federal, ao passo que o polo passivo é formado pelas empresas e os indivíduos, logo o devedor da obrigação tributária será o contribuinte.

Nesse bojo, por meio dos inúmeros impostos existente decorrentes das relações sociais, cabe ao Estado a tributação dos atos cujos fatores geradores estiverem estipulados em lei como tributo. Sendo que, é vedado aos entes a cobrança de tributos que não possuem previsão legal, ademais, é importante ressaltar que ele só poderá ser criado ou majorado por meio de lei, tendo como base o princípio da legalidade.

Outrossim, a competência tributária é atribuída ao entes, para Chimenti (2012), está se dá quando a Constituição Federal confere a determinado ente político a competência para que institua determinado tributo, nomeando com isso, as hipóteses de incidência, fato gerador, sujeito ativo e passivo, base de cálculo e alíquota. Além disso, é relevante mencionar que a constituição federal não cria tributos, mas determina quem o poderão fazer, ou seja atribuiu competências.

## 2.2 Especiés Tributárias

As espécies tributárias desempenham um papel crucial em qualquer sistema tributário, e compreender suas nuances é fundamental para uma análise completa da carga tributária e de suas implicações econômicas, sociais e políticas. Ao passo que, referem-se aos diferentes tributos que os governos podem cobrar dos cidadãos e empresas.

Em primeiro lugar, é essencial destacar que as espécies tributárias não são todas iguais, no âmbito de um sistema tributário, mas se desdobram em categorias distintas, cada uma com características únicas, os principais tipos incluem impostos, taxas e contribuições de melhoria. Impostos são tributos de arrecadação geral e compulsória, enquanto taxas são destinadas a remunerar serviços específicos prestados pelo Estado, como por exemplo o pedágio, e as contribuições de melhoria, por sua vez, são voltadas para financiar áreas sociais

ou econômicas específicas.

A diversidade das espécies tributárias são de fundamentais, pois permite o Estado atingir seus objetivos de forma mais eficiente e equitativa, para cada imposto existe um ente com competência atribuída pela legislação para cobrá-lo, sendo os impostos subdivididos em Federal, Estadual e Municipal. Ademais, o imposto não tem natureza vinculada, na medida que, não está ligada a prestação de uma atividade estatal específica.

As taxas por suas vez, são tributos que nos termos do Art. 77 do CTN, está ligada a uma atividade estatal específica, em que a ocorrência do fato gerador o pressupõe o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou colocado a sua disposição.

Contribuições de melhoria, por sua vez é o tributo cobrado pelos entes federativos, no âmbito da sua respectivas atribuições, que servem basicamente para pagar obras públicas que trazem valorização imobiliária, por exemplo, a Ponte Jorge Amado, localizada na cidade de Ilhéus/BA que liga o Centro a Zona Sul, seria perfeitamente cabível tal aplicável contribuição, na medida que, os imóveis localizados na zona sul da cidade obtiveram uma considerada valorização devido a referida ponte.

Por outro lado, o empréstimo compulsório que também possui natureza tributária, se difere dos impostos e taxas principalmente, por aquele ser de competência exclusiva da União. Ele é uma medida fiscal que permite ao Estado arrecadar recursos financeiros de forma temporária e obrigatória dos cidadãos ou empresas, utilizado em situações excepcionais, como em tempos de guerra, calamidades públicas ou crises econômicas graves caracterizam-se por serem restituíveis.

4669

Apesar de qualquer tributo deva ser restituído, caso indevidamente pago, diz-se que o empréstimo compulsório se caracteriza por ser restituível porque ele é pago, mesmo quando isso se dá devidamente, para ser posteriormente restituído (Machado, 2018).

Além disso, as alíquotas e as bases de cálculo variam de acordo com a espécie tributária, o que tem implicações diretas na carga tributária que os contribuintes suportam. Isso é fundamental para garantir que a tributação seja justa e proporcional no entanto, a complexidade do sistema tributário pode levar a distorções e desafios na administração fiscal, exigindo uma constante revisão e reforma.

Outro aspecto importante é o aspecto legal das espécies tributárias, elas são regulamentadas pela Constituição Federal, bem como por legislações específicas, e sua

interpretação muitas vezes gera litígios e debates. Além disso, destaca-se a necessidade de um sistema jurídico robusto e uma jurisprudência consolidada para evitar conflitos e incertezas.

Em suma, as espécies tributárias são a espinha dorsal do sistema tributário de um país, pois desempenham papéis distintos na arrecadação de recursos, na redistribuição de renda e na prestação de serviços públicos. A compreensão e o debate sobre as espécies tributárias são cruciais para garantir um sistema tributário eficiente, justo e transparente, que atenda às necessidades da sociedade. Portanto, a constante análise e revisão das espécies tributárias são imperativas para a evolução e aprimoramento de qualquer sistema tributário.

### **2.3 Multas Tributárias**

As multas tributárias é decorrente de uma conduta ilícita do contribuinte, ao qual, pressupõe o rompimento de um dever jurídico, sendo a sua aplicabilidade como forma de punição. Nesse sentido, o principal objetivo dela é evitar que tal comportamento se repita, sendo que, sua importância no contexto da administração fiscal e financeira de um país é inegável, na medida que, desempenham um papel fundamental em diversos aspectos, ao qual justificam a existência e aplicação.

4670

Em primeiro lugar, penalidades tributárias têm um impacto direto na arrecadação de receitas públicas, visto que, o funcionamento do Estado e a prestação de serviços essenciais à sociedade dependem, em grande parte, da coleta de tributos. Neste aspecto, ela representa uma fonte adicional de recursos, garantindo que aqueles que não cumprem com suas obrigações fiscais contribuam de maneira justa para o financiamento das despesas governamentais.

As penalidades tributárias tem previsão legal no Código Tributário Nacional, de natureza jurídica principal, assim como os tributos, consoante dispõe o CTN, Art. 113 § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Possuem um papel educativo, pois incentivam os contribuintes a cumprirem suas obrigações fiscais de forma mais rigorosa, contribuindo para a arrecadação adequada de tributos. Além disso, as multas podem atuar como um elemento dissuasório contra a evasão fiscal, está que é um meio utilizando quando o contibuinte não quer pagar o que é devido ao fisco.

Atuam como um instrumento para incentivar a conformidade fiscal, lembrando aos contribuintes de suas responsabilidades e das consequências de não cumpri-las. E ao estabelecer penalidades financeiras para infrações tributárias, o sistema fiscal busca desencorajar a evasão e a sonegação, promovendo um ambiente de maior cumprimento das obrigações fiscais.

A justiça fiscal é outra dimensão importante, os tipos de punições são aplicadas de acordo com a gravidade das infrações e a capacidade contributiva do infrator. Isso garante que aqueles que cometem infrações mais sérias ou têm maior capacidade financeira contribuam proporcionalmente mais do que aqueles com menor capacidade, sendo fundamental para manter a isonomia e a progressividade do sistema tributário.

Além disso, a aplicação das multas é um mecanismo de combate à concorrência desleal, pois empresas que não pagam seus impostos corretamente têm uma vantagem injusta sobre aquelas que cumprem suas obrigações fiscais. Desta forma, as multas nivelam o campo de jogo, garantindo que todas as empresas sejam tratadas de maneira equitativa, ou seja justa.

As multas tributárias ajudam a financiar a fiscalização e o combate à sonegação, está que consiste na atitude de omissão por parte do contribuinte para com o fisco, com a finalidade de pagar um porcentagem menor que o devido ou até mesmo não pagar. Tal infração é regulado pela Lei 4.729/65, que prevê expressamente que:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - Prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - Inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - Alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal (Brasil, 1965).

Nessa perspectiva, denota-se como conduta delituosa atos praticados pelo cidadão como forma de se eximir do que é devido a entidade fazendária, assim, nota-se quão

fundamental são as penalidades tributárias para a prevenção e fiscalização de tais condutas elencadas nessa legislação, como meio de garantir a isonomia fiscal. Em compensação, os recursos obtidos com as penalidades podem ser também reinvestidos na melhoria dos órgãos de fiscalização, possibilitando um controle mais eficaz e reduzindo a evasão fiscal.

A multa tributária ela se divide em algumas espécies, sendo extremamente importante nomear a sua distinção são elas, multas fiscais ao qual refere-se as impostas por lei tributária ou fiscal, multas moratórias ao qual é cabível quando existe a mora, ou seja, o atraso no pagamento, e multa punitiva ao qual se pretende punir o inadimplente.

O CTN em seu Art. 136 prevê expressamente que a responsabilidade aplicada as multas é a objetiva, isto é, independentemente de culpa do indivíduo ela será aplicada, todavia, existe exceção que será aplicada na hipótese de disposição contrária em lei. Um importante instituto aplicado as multas é a anistia, está que mecanismo que prevê a exclusão de penalidades tributária, sendo uma delas a multa, não excluirá o tributo, mas apenas infrações feitas antes da lei que a concede.

Em conclusão, as multas tributárias desempenham um papel crucial na arrecadação de receitas, na promoção da conformidade fiscal, na justiça tributária e na manutenção da concorrência leal. Se aplicadas de maneira justa e proporcional, elas contribuem significativamente para o funcionamento eficaz do sistema tributário e para o bem-estar da sociedade como um todo.

#### **2.4 Limitação ao poder de tributar**

O poder de tributar é uma prerrogativa essencial do Estado para financiar suas atividades e cumprir suas funções, com previsão legal no Art 150 do texto constitucional, é importante destacar que esse poder deve ser exercido com limitações claras a fim de garantir a justiça fiscal e evitar abusos, bem como tratamento distintos entre os indivíduos.

Primeiramente, a limitação da capacidade contributiva é fundamental, pois significa que os tributos devem ser proporcionais à capacidade econômica do contribuinte. É injusto impor uma carga tributária excessiva a quem tem menos recursos, o que pode resultar em desigualdades sociais. Portanto, a progressividade tributária, que prevê alíquotas mais altas para quem ganha mais, é uma maneira de garantir essa limitação.

Outrossim, a legalidade é uma limitação essencial, visto que, os impostos devem ser instituídos por meio de lei e seguir os princípios da legalidade, anterioridade e



irretroatividade, com a finalidade de assegurar que o Estado não crie tributos de forma arbitrária e garanta a previsibilidade e segurança jurídica para os contribuintes, nesse viés Machado (2018), faz uma síntese:

Para que o tributo se considere “criado” pela lei, é preciso que, partindo apenas do texto legal, seja possível determinar em quais circunstâncias será devido (hipótese de incidência), por quem (sujeito passivo), em que montante (base de cálculo e alíquota) e a qual ente tributante (sujeito ativo). Não basta que a lei lhe anuncie o nome e transfira para o decreto, ou para outro ato normativo inferior, a definição de tais elementos essenciais (Machado 2018, p. 72).

A não confiscatoriedade também é uma limitação ao poder de tributar, os tributos não podem ter alíquotas tão elevadas a ponto de confiscar a propriedade privada ou o patrimônio do contribuinte evita abusos por parte do Estado. Além disso, existe a vedação à bitributação, que impede que um mesmo fato gerador seja tributado mais de uma vez, garantindo que o contribuinte não seja onerado excessivamente pela mesma situação econômica.

Por fim, a transparência e a accountability (prestação de contas) do Estado na arrecadação e gasto dos recursos são fundamentais para evitar o mau uso do poder de tributar. Assim, as limitações ao poder de tributar são essenciais para garantir a justiça fiscal, a legalidade e a equidade no sistema tributário. Na medida que, protegem os direitos dos contribuintes e asseguram que o Estado exerça seu poder de forma responsável e eficaz.

## 2.5 Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária

A Constituição Federal prevê expressamente que todos são iguais perante a lei, não havendo portanto distinção para o legislador. Para Amparo (2019), trata-se de uma garantia para o indivíduo e não para o Estado, visto que, em se tratando de fatos que devem ter o mesmo tratamento houver por parte da administração a cobrança do imposto para apenas um dos casos, caberá a parte que for lesada contestar tal situação, sobre a primazia do princípio ora citado.

Ademais, tal aplicabilidade deste princípio aos tributos encontra-se previsto no Art. 150 da CF II, que estabelece a vedação de instituição tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situações equivalente. Logo, União, Estados, Municípios e Distrito Federal, não podem dar favoritismo ou perseguição a nenhum contribuinte, devendo portanto tratar todos igualmente, evitando discriminações arbitrárias e garantindo um tratamento justo, conforme julgado do Supremo tribunal a seguir:

Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS AO SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL DE CARGAS. INSTITUIÇÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO INTERESTADUAL (ART. 155, § 2º, XII, 'g', da CRFB/88). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA E DA NÃO DISCRIMINAÇÃO SEGUNDO A PROCEDÊNCIA OU DESTINO DE BENS E SERVIÇOS (ARTS. 150, II, E 152 DA CRFB/88). DIFERENCIAÇÃO DE TRATAMENTO EM RAZÃO DO LOCAL EM QUE SE SITUA O ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE OU EM QUE PRODUZIDA A MERCADORIA. AUSÊNCIA DE QUALQUER BASE RAZOÁVEL A JUSTIFICAR O ELEMENTO DE DISCRÍMEN. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO, COM EFEITOS EX NUNC. 1. O pacto federativo reclama, para a preservação do equilíbrio horizontal na tributação, a prévia deliberação dos Estados-membros para a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, na forma prevista no artigo 155, § 2º, XII, g, da Constituição e como disciplinado pela Lei Complementar 24/75, recepcionada pela atual ordem constitucional. 2. In casu, padece de inconstitucionalidade a Lei 13.790/06 do Estado de Santa Catarina, porquanto concessiva de benefícios fiscais de ICMS ao serviço de transporte rodoviário interestadual ou intermunicipal de cargas, caracterizando hipótese típica de guerra fiscal em desarmonia com a Constituição Federal de 1988. 3. A isonomia tributária e a vedação constitucional à discriminação segundo a procedência ou o destino de bens e serviços (artigos 150, II, e 152 da CRFB/88) tornam inválidas as distinções em razão do local em que se situa o estabelecimento do contribuinte ou em que produzida a mercadoria, máxime nas hipóteses nas quais, sem qualquer base axiológica no postulado da razoabilidade, se engendra tratamento diferenciado. 4. Pedido de declaração de inconstitucionalidade julgado procedente, conferindo à decisão efeitos ex nunc, a partir da publicação da ata deste julgamento (artigo 27 da Lei 9.868/99). (Supremo Tribunal Federal, 2019, S/P).

Desta forma, a vedação ao tratamento desigual entre os contibuinte, abarca não apenas ocupação profissional ou função por eles exercida, mas também quanto a procedência ou destino dos bens ou serviços. Na medida que, conforme o julgado acima, é proibido pela constituição a distinção quanto a origem do bem ou serviço, além no caso em tela é perceptível o princípio da *pecunia non olet* ( dinheiro não tem cheiro), pois com base neste para o Estado não importa se as atividades tributáveis se deu ou não por fonte lícita e moralmente aceitas pela sociedade.

Além disso, dada a sua importância tal princípio abarca também outros princípios primordiais, consoante preceitua Regina Costa:

As diversas expressões de isonomia em matéria tributária configuram, ainda, princípios específicos – generalidade, capacidade contributiva, vedação da utilização de tributo com efeito de confisco, uniformidade geográfica, não limitação ao tráfego de pessoas e bens, vedação da tributação diferenciada da renda das obrigações da dívida pública e da remuneração dos servidores, da vedação à isenção heterônoma, não diferenciação tributária entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino. (Costa, 2018).

Por outro lado, quando se trata de multas a individualização é relevante, pois cada caso pode apresentar particularidades que justifiquem a aplicação de penalidades específicas. Por exemplo, a gravidade da infração, a intenção do contribuinte e sua história de cumprimento das obrigações fiscais podem ser consideradas na determinação das multas. Nesta perspectiva, parece uma quebra do princípio da isonomia, mas é essencial para assegurar a proporcionalidade e a justiça na aplicação das penalidades.

Conclui-se que, é importante reconhecer que a aplicação do princípio da isonomia em relação às multas tributárias pode ser um desafio, pois exige a consideração de diversos fatores, como a intenção do infrator, a reincidência e a capacidade de pagamento. Portanto, é necessário que a legislação tributária e a jurisprudência garantam a efetiva aplicação do princípio da isonomia nas multas tributárias, promovendo assim a justiça fiscal e o respeito aos direitos dos contribuintes.

## 2.6 Princípio da Vedação ao Confisco

O princípio da vedação ao confisco estabelece que o valor do imposto incidente por um determinado produto ou serviço não poderá ser tão elevado ao ponto de ter caráter confiscatório, nesse sentido a Constituição Federal prevê expressamente no Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV – Utilizar o tributo com efeito de confisco.

Para Chimenti (2012), compreende-se por confiscatório o tributo que consome grande parte da propriedade, ao qual como consequência inviabiliza a atividade lícita, ou seja, se dá quando ele absorve muito da propriedade ou renda do indivíduo. Segundo Mazza, tal princípio proíbe que a tributação seja estabelecida em patamar exorbitante ao ponto de inviabilizar a atividade econômica. Nesse viés, o tributo deve sempre levar consigo a ideia de proporcionalidade e razoabilidade, como forma de garantir que o contribuinte não tenha o seu patrimônio lesado.

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida. III Agravo regimental improvido”. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski). (Supremo Tribunal Federal, 2013,S/P).

Deste modo, a aplicação do princípio da vedação ao confisco é cabível não só ao tributo, mas também a multa, ao passo que está deve ser aplicada com razoabilidade e equivalência, entre o real valor do imposto e a conduta que se pretende punir. Desta forma, com base em entendimento do Supremo é vedado a aplicabilidade de multa com valores exorbitantes:

Ementa:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MULTA PUNITIVA. VEDAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA. ART. 3º DA LEI 8.846/94. ADI 1.075-MC/DF. EFICÁCIA ERGA OMNES DA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - 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. Precedentes. II - Eficácia erga omnes da medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade, conforme disposto no art. 11, § 1º, da Lei 9.868/99. III - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expendidas na decisão ora atacada, que deve ser mantida. IV - Agravo regimental improvido. (Supremo Tribunal Federal, 2009, S/P).

Logo, segundo o julgado do STF acima é perfeitamente notório tal aplicação, sendo assim União, Estados, Municípios e Distrito Federal não podem empregar multas em valores “altos”. Nesse viés, não a um valor claro do que é considerado confiscatório, devendo assim, ser analisado caso a caso. Além disso, consoante entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Agravo em Recurso Extraordinário:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. MULTA PUNITIVA DE 120% REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO. ADEQUAÇÃO AOS PARÂMETROS DA CORTE. 1. 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. 2. 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%. Precedentes. O acórdão recorrido, perfilhando adequadamente a orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, reduziu a multa punitiva de 120% para 100%. Agravo regimental a que se nega provimento. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC/1973” (ARE nº 938538-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Roberto Barroso. (Supremo Tribunal Federal, 2014, S/P).

Desta forma, a aplicabilidade de tal princípio varia a depender do tipo da multa, outrossim, é fundamental ressaltar que, o confisco é ponderado quando se trata de tributos extrafiscais, este que, objetivam principalmente a intervenção do Estado na economia. Desta forma, um exemplo claro desta ponderação se dá quanto ao tabaco, quando o governo aumenta drasticamente a alíquota como forma de diminuir o consumo.

Portanto, com base em entendimento consolidado do STF é possível sim, dizer que o princípio da vedação ao confisco é aplicável as multas tributárias, sob a alegação que a multa deve levar com sigio dois institutos sendo ele razoabilidade e proporcionalidade, e a jurisprudência entende ser cabível em relação a multa e percentual que está sendo cobrado. Nesse sentido, de acordo com a jurisprudência a também a aplicação do princípio da vedação ao confisco não só sobre os tributos, mas também sobre as multas tributárias.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Assim, conclui-se que, o princípio da vedação ao confisco e o princípio da isonomia são aplicáveis às multas tributárias, isso com base nos entendimentos dos tribunais superiores, pois o primeiro, impede que as multas tributárias sejam tão excessivas a ponto de equivalerem a uma expropriação indevida dos bens do contribuinte. Na perspectiva que, inialilizaria a atividade econômica, desta forma, elas devem ser razoáveis e proporcionais à infração cometida, nesse viés o STF tem estabelecido critérios para avaliar a constitucionalidade das multas.

O princípio da isonomia, por sua vez, assegura que contribuintes em situações semelhantes sejam tratados de maneira igual perante a lei, de modo que as multas devem ser aplicadas de forma consistente e justa a todos os contribuintes que cometam a mesma infração, sem discriminação injustificada. Levando em consideração que, o fisco deve assegurar que a punição seja de acordo a conduta ilícita praticada pelo contibuinte, não podendo ser extremista e discriminatória.

Portanto, esses princípios desempenham um papel importante na garantia da justiça e equidade no sistema tributário, inclusive no que diz respeito às multas tributárias, que devem carregar consigo proporcionalidade e razoabilidade, assim como os tributos. Devendo de modo, todos dos contibuintes serem tratados de forma igualitária e na medida da sua capacidade contributiva, isto como mecanismo de se evitar injustiças e possíveis violações do texto constitucional.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm). Acesso em 28 de Abril de 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 1988. Brasília. Disponível em : [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em 10 de Março de 2023.

BRASIL. **Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965. Lei de Sonegação Fiscal**. Promulgada em 1965. Brasília. Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/1950-1969/L4729.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1950-1969/L4729.htm). Acesso em 10 de Outubro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento**. (RE) AI 482281 AgR. Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI. Julgamento: 30/06/2009. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur164499/false>. Acesso em: 20 de Setembro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Interno em Recurso Extraordinário**. Relator: Min. Luís Roberto Barroso. Julgamento: 16/12/2014. Disponível em: [jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa\\_inteiro\\_teor=false](http://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false). Acesso em: 21 de Setembro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade**. Relator: Min. Luiz Fux. Julgamento:30/08/2019. Disponível em: [jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa\\_inteiro\\_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false](http://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false). Acesso em: 15 de Outubro de 2023.

4678

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário**. Relator: Min: Ricardo Lewandowski. Julgamento: 28/05/2013. Disponível em: [jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa\\_inteiro\\_teor](http://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor). Acesso em: 20 de Agosto de 2023.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário com anotações sobre Direito Financeiro, Direito Orçamentário e Lei de Responsabilidade Fiscal**. 15ª edição. São Paulo. São Paulo, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 10ª edição. São Paulo. Atlas,2018.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 5ª edição. São Paulo. Saraiva Educação, 2019.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário Constituição e Código Tributário**. 8ª edição. São Paulo 2018.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6ª edição. São Paulo. Forense, 2020.