

Da proibição de tributar com efeito de confisco

Mário Antônio Sussmann

Resumo: Esta é minha primeira manifestação sistematizada de tema inquietante que tem colocado em confronto procuradores fiscais e advogados tributários, ambos tentando manejar os mesmos argumentos oriundos do art. 150, IV, da Constituição Federal, para conclusões diferentes: o dispositivo que proíbe utilizar tributo com efeito de confisco. Se, ao final, em vez de respostas, houver boas perguntas, o artigo se justificará.

Palavras-chave: Tributar com efeito de confisco. Prima facie. Causa de proibição.

Abstract: This is my first systematic manifestation of an unsettling theme that has confronted tax prosecutors and tax lawyers, both trying to handle the same arguments from art. 150, IV, of the Constitution, for different conclusions: the device prohibiting tribute for confiscation. If, in the end, instead of answers there are good questions, the article will be justified.

Keywords: Tax with confiscation effect, prima facie, cause of prohibition.

1. Introdução

Certas proposições exigirão viragens metodológicas face à lógica aristotélica, ou a de Parmênides, terceiro excluído. Em evento fechado o efeito poderá ser causa dele mesmo?

Será possível a norma proibir o efeito de confisco sem referir à causa, apenas a partir de suposição quantitativa que inviabiliza sobrevivência digna, caindo em contradição com o próprio critério quantitativo por indefinir o *quantum* suficiente para a sobrevivência digna, reduzida a mero critério subjetivo?

A constatação, *prima facie*, é que o efeito de confisco é, a um só tempo, a causa da proibição e a consequência que se pretende proibir. Ou seja, o efeito de confisco, porque antecede o resultado, é também causa para proibição do efeito de confisco, que sucede. A registrar, desde logo, que, quando usado para efeito de confisco, a legitimidade do tributo não desaparece, mas a utilização está desautorizada para este tributo, a ser empiricamente reconhecida a transgressão diante do fato gerador que subsiste. A causa da vedação é a proibição de confisco e o confisco é o efeito que se constata oriundo da ilicitude.

Toda norma formalizada em texto de lei, em regra, possui verbo operativo. No dispositivo supra, o verbo operativo é (não permitir) utilizar. Poderia ser proibir tributar (criar tributo) com efeito de confisco. Proibir diretamente criar tributo confiscatório mantém a mesma axiologia, vedar o confisco; coincidem, no resultado, a mesma vedação ao uso com efeito de confisco e legislar tributo que confisca, em um caso e no outro, mas não se identificam nas mesmas causas.

No impedimento de criar deixa não promulgada a norma, enquanto a proibição de utilizar o efeito de confisco a norma existe, pela singela razão de que não se pode utilizar o que não existe.

Não é o caso da preeminência quantitativa, o confisco reconhecido não pelo que toma, mas pelo que deixa. O efeito de confisco é resultante (irregular ou ilícito) de tributo vigente e que continuará vigendo se aplicado sem efeito de confisco. Ele já existe na norma em potência, no entanto bloqueada diante do efeito que se proíbe.

Não se trata de vedar tributar (em geral) e nem de confiscar aplicando alíquota desautorizada, mas de impedir determinado uso, sem alterar a norma, o que, de pronto, propõe a *vexata quaestio* sobre a legalidade do tributo utilizado para confiscar. A resposta que exsurge é que o tributo usado com fins confiscatórios, se usado com fins não confiscatórios, preserva sua legalidade. Então, o que é ilegal é o utilizar.

Se o tributo não é utilizado para efeito de confisco porque circunscrito aos próprios termos que o autoriza, prossegue no ordenamento jurídico, quando não usado com efeito de confisco. *A contrario sensu*, todo tributo, em tese, pode ser usado com

efeito de confisco. O que, então, se situa fora do ordenamento jurídico é a utilização ilegítima possível de se acoplar a qualquer tributo legalmente estabelecido. Não é a arrecadação permitida, mas o uso que resulta não em excesso de arrecadação, mas em arrecadação desautorizada, em confisco por meio do *modus* e o resultado da arrecadação é que não é permitido, o quantitativo que confisca.

A obrigação tributária descumprida não desaparece enquanto obrigação pendente, mas gera outra obrigação autônoma: a multa (a sanção), que passa a anteceder a obrigação geral por ser a sua quitação prévia exigência para saldar o débito original. Quitar a sanção antecede o “direito” de quitar a obrigação principal e assim o contribuinte se regularizar. Não se satisfaz primeiro a obrigação original e depois a multa. Na quitação materialmente concomitante, entende-se que se lança primeiro a satisfação da sanção de ato ilícito.

2. Sobre as multas

Metodologicamente, corrente doutrinária parte do argumento que recusa como condição primeira a satisfação da sanção do ato ilícito do tributo porque desvincula de toda obrigação original e sanção, entendendo que, por ser autônoma, o ônus desta sanção para quitar a “cobrança” da obrigação primária pode ocorrer, ou não, com efeito de confisco. Seria como o cirurgião que primeiramente opera e depois aplica a anestesia.

Tem sido tormentosa a questão se as multas, face à alegação de que não são tributos, se subtraem à vedação constitucional do efeito de confisco. Neste caso, não se sujeitariam ao uso com efeito de confisco, com base no art. 3º do CTN, porque de tributo não se trata, podendo, assim, multar-se com efeito de confisco.

Não tão distante o embate que “conciliou” o teto de trezentos por cento para o máximo de sanção do ato ilícito, acomodação meramente quantitativa e não respondeu à proibição, ou não, do efeito de confisco transcendente do tributo.

Integra o Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Ficou-se diante de interpretação a fórceps, estritamente gramatical. Não sendo o tributo sanção do ato ilícito, o que fosse sanção estaria autorizado a se submeter ao uso da multa com efeito de confisco. Tal interpretação não prospera.

O art. 150, IV, CF, ao proibir confisco, protege a propriedade do confisco. É do direito de propriedade que a proibição de confisco trata e não de direito personalíssimo, aquele que protege o próprio cidadão. Ocioso listar as diversas garantias à propriedade, presentes na Carta. Basta sublinhar que dela fazem parte, “estão lá”.

A insistência na dicotomia tributo e a sanção resultam da incompreensão de duas espécies do mesmo gênero e entre si vinculadas. O que falta: a Constituição tem de ser trazida (ou levada) para o Código Tributário Nacional, não o inverso.

Dois artigos do CTN desautorizam a interpretação que desvincula tributo e multa da proibição de taxação com efeito de confisco:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível** (negrito por este autor).

A parte final negritada esclarece que a sanção é concomitante com o descumprimento da obrigação tributária, o que fica mais claro no dispositivo que se segue:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Por óbvio, a imposição das penalidades cabíveis no pagamento não integral é proporcional à parte descumprida, demonstrando a vinculação da obrigação original à sanção por descumprimento.

Não se estabelece multa tributária senão oriunda do descumprimento de alguma obrigação tributária e esta obrigação tributária (sanção) não pode ter efeito de confisco. Não se lança multa “Robinson Crusoe”, isoladamente, sem lei anterior que especifique o tributo (a obrigação original) ou qualquer outra obrigação eventualmente descumprida. Pode haver, na concreticidade social, embora existente na formalização normativa, obrigação tributária sem sanção, mas não pode haver sanção sem obrigação tributária que a origine.

A multa é dependente da existência do tributo, ou da obrigação, que não foi cumprida. Portanto, a multa que compõe o *quantum* devido só pode existir em razão do tributo. Se não pode haver multa desvinculada de algum tributo desobedecido, e se o confisco por meio do uso do tributo é vedado, há de se interpretar a *mens legis* do constituinte que também a multa não pode ter efeito de confisco, visto que, no dispositivo específico, é o confisco que se proíbe.

A multa é obrigação derivada, portanto não se desprende de sua origem.

A clássica interpretação “não pise na grama” como não danificar a grama – proibindo passagem igualmente a motocicletas etc. – se aplica à multa: não use sanção de ato ilícito para confiscar se torna a “motocicleta” em direito tributário: não “danifique” (confisque) o patrimônio do tributado por meio das multas.

A Constituição não pretende proibir tributo, e apenas o tributo, com efeito de confisco, mas o confisco!

Em alguns casos, as multas podem ser de 150% e 225%, em caso de crime. Mas não deveria ser assim, já que, concomitantemente ao processo tributário, o contribuinte responderá a processo criminal e a multa deveria ser aplicada lá, em razão do crime. Não se pode apenar com duas multas, a criminal e a tributária, pelo mesmo fato sonegar. Claramente caracteriza o uso da(s) multa(s) com efeito de confisco. Com inspiração quantitativa, a multa igual ou maior que 100% claramente caracteriza o confisco.

A vedação não é à criação do tributo, mas ao efeito do tributo. Acima de qualquer dúvida, a multa é um dos efeitos possíveis do tributo, portanto sendo também alcançada pela proibição do uso do tributo com efeito de confisco como causa do efeito de confisco que viria a se manifestar na sanção. Ou seja, a sanção com efeito de confisco, ela mesma é causa da proibição de utilizar a norma com efeito de confisco.

Em outras palavras, independentemente de qual determinado tributo seja, mas arrecadado em conflito com o art. 150, IV, CF, visto que a execução da arrecadação repercutiria como confisco, a vedação abarca o tributo e seus derivativos enquanto sanção.

Porque a proibição de confisco é geral, inescapável concluir que qualquer tributo pode ser utilizado para produzir efeito de tributo, mormente na dinâmica de sua arrecadação. Trata-se de comando para o ato de tributar, tautologicamente abrangendo todo ou qualquer tributo e seus derivativos, o ato particular ou singular de tributar, ou ainda a dinâmica da arrecadação.

3. O “termômetro” que sinaliza o efeito de confisco

Por algum meio há de se metrificar o devido, ou indevido, tributo, exigência que ressalta límpida do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional dispõe:

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.

A moeda é o meio de quitação, mas o tributo se ancora no valor que a moeda apenas expressa. Não equipara valor e moeda, ou, v.g., poderia ter a redação “em moeda cuja quantia determina o *quantum* devido”. Mas o tributo é valor expresso em moeda, propondo *vexata quaestio* que não se tem a pretensão de solucionar em definitivo, no máximo o mapeamento de uma vereda.

Conforme o art. 3º do CTN, valor e moeda não se equiparam, embora o valor se deva prestar em pecúnia. Valor é conferência ou estimativa de custo de bem

material, prestação de serviço ou semelhante, enfim, tudo quanto integre interesse econômico e que exija agregação de bens úteis classificados como econômicos. Empiricamente é todo bem que alguém esteja disposto a adquirir mediante moeda.

De acordo com o art. 3º, CTN, só pode ser tributado o que se pode exprimir em moeda. E o que se exprime em moeda é valor.

O comando “cujo valor nela se possa exprimir” impõe, necessariamente, que a moeda é o “metro” com que se deve medir o valor. O que se deve é o valor e não a moeda, tanto que se pode dar algum bem, que não a moeda, desde que de valor intrínseco metrificável em moeda. O que se requer, em última análise, é o valor para a prestação compulsória.

Um brilhante de determinada categoria, limpidez, peso (quilates) etc. diferente de outro (com características intrínsecas diversas) possuem valores diferentes e cada qual se troca por quantias desiguais expressas em moeda.

Oportuno diferenciar, sinteticamente, valor de uso e valor de troca. O valor de uso se altera conforme a importância para quem o requer. O primeiro copo d’água para quem está com sede é da maior importância do que o quarto copo d’água. Mas o copo d’água para qualquer um com sede é valor que se identifica pela moeda que estabelece um preço (o preço de mercado).

O valor de uso influencia o valor de troca principalmente nas relações econômicas particulares. Qualquer que seja o preço da transação, a incidência do tributo previsto para a transação será igual ao valor que a moeda expressa, ou, o que vem a dar no mesmo, o valor expresso em moeda que conforma o preço.

Isto posto – e considerando a impossibilidade do escambo na sociedade atual – cada bem (por enquanto fiquemos apenas com os bens materiais) possui um valor face a todos os outros bens, o que se reconhece como preços relativos. É a precificação que materializa o dispositivo tributário, ou cujo valor nela se possa exprimir, ou seja, em moeda, o que permite, por exemplo, a doação em pagamento.

Sinteticamente, a moeda é meio de troca (entrega-se para quitar o tributo), unidade de conta (calcula-se o devido) e lançamento contábil, que instrui a historicidade particular do tributo (embora possíveis outros usos).

Contornando examinar a relação cambial, a paridade unidade de conta e bens não se expressa estável no tempo *ad infinitum*. Diversos vetores contribuem para a alteração nominal da moeda face aos bens que por ela são medidos. Simplificando, o mesmo numerário já não expressa o mesmo valor e, assim sendo, a relação valor e preço se altera.

Tão acostumados estamos com valor e preço que dificilmente os separamos, com exceções para comparativos de longo prazo.

O que é valor?

Não se pode confundir ser o que se pode obter por meio da moeda em dada transação, visto que é o preço. A que valor se reporta o art. 3º, CTN, a ser medido em moeda? A resposta provisória poderia ser tudo quanto resulta do engenho humano. Marca-se como provisória por não se esgotar aqui a complexidade deste específico objeto de estudo: valor que se pode monetizar.

A melhor aproximação, portanto, ser valor o custo de elaboração do bem, que, no entanto, pode se alterar em razão da tecnologia e de outras variáveis. O preço é determinado pelas relações de mercado, o valor pelo indispensável que se despende na “construção” do bem. Ambos se expressam em moeda.

Em médio e longo prazos, as moedas, mesmo as consideradas “fortes”, como o dólar americano, tendem a expressar diferentemente o valor (trata-se apenas do valor de troca).

Por hipótese, um bem imóvel comprado por R\$ 100,00, estará cotado em moeda (ou preço), depois de algum tempo, em R\$ 150,00. Sugerindo não ter havido desgaste material do bem, e estáveis os preços relativos, o valor do imóvel será o mesmo, mas a expressão monetária não. Entenda-se neste enfoque que “estáveis os preços relativos” todos eles são multiplicados ou divididos pelo mesmo multiplicador ou divisor. Todos se alteram igualmente.

Por inércia ou pela dificuldade de registrar, “em pequenas doses”, a cada declaração anual para o imposto de renda, a correção da expressão nominal, digamos que, durante uma década se declarará, para efeito do imposto de renda, a expressão monetária R\$ 100,00. No ano subseqüente, R\$ 150,00. A diferença nominal tende a ser tributada como acréscimo patrimonial, embora seja apenas a alteração do “metro” monetário (preço) que expressa o mesmo valor. O mesmo ocorreria proporcionalmente às mudanças monetárias “em pequenas doses” ano a ano, cobrado como aumento patrimonial cada acréscimo, que não deixaria de ser mera atualização da expressão monetária que, em si mesma, não tem valor. Não se analisará a moeda de curso forçado por bastar fixar a sua função metrificar.

Em se tratando de IPTU, a mesma casa que passa a constar de bairro de cotação imobiliária a maior, segundo o Plano Diretor, eleva a base de cálculo do mesmo fato gerador inalterado, o que resulta em maior ônus. Não terá ocorrido qualquer modificação física, apenas no mapeamento do plano diretor. Trata-se de efeito de confisco em abstrato com suporte no IPTU.

Em Manaus, parte do bairro da Compensa, reclassificado como bairro Ponta Negra, pela pressão dos moradores, fez o Município retornar à classificação anterior, diante do aumento do tributo. Na reclassificação e recuo, nada mudou, só o *quantum* arrecadado. Não por outro motivo, há algumas décadas, o então seletto Bairro da Aldeota, em Fortaleza, Ceará, quase tomou toda área urbana e se subdividiu numerado (Aldeota I, II, não tenho informações atualizadas).

Na abordagem do IPTU fica demonstrada a utilização do tributo para efeito de confisco, artificializando a base de cálculo.

Quando o valor do fato gerador não se altera e segundo o CTN, art. 3º, quita-se o tributo pelo valor expresso em moeda, produz-se o efeito de confisco.

O confisco se percebe mais claro por meio da “correção monetária” manipulada.

4. Do confisco por meio da manipulação da Correção Monetária

Considere-se que o metro de cem centímetros fosse reconvenicionado para noventa centímetros e mantido o preço do tecido. Em razão de o metro ser agora menor, o comprador levaria menos pelo mesmo preço. No exemplo do imposto de renda, o metro passa a medir mais sem alterar a materialidade do patrimônio ou valor. Deixa-se mais valor pelo “encomprimento” do metro que “passa a dizer” que ali se criou, artificialmente, mais fazenda.

Assim se procede quando se corrige a menor a renda por meio da atualização monetária. Isentos seriam os ganhos de R\$ 100,00, a seguir corrigida a moeda em 20%. A isenção que deveria passar a R\$ 120,00 fica em R\$ 110,00. A faixa entre R\$ 110,00 e R\$ 120,00 sofre tributação com efeito de confisco.

A tabela de pagamentos de imposto de renda 2019 já se encontra há quatro anos sem reajustes. Antes disso, todos os reajustes feitos desde 1996 foram abaixo dos índices oficiais de inflação o que resultou em defasagem de 83,12% dos índices do imposto.

Tal “fenômeno”, se podemos assim denominar, só é possível porque, na atividade arrecadação, não se tributa o valor e sim a expressão nominal, aparentemente, conforme o art. 3º, do CTN, mas de fato desconforme: calcula-se pela moeda despida de seu poder aquisitivo nominalmente alterado e não pelo valor que expressa ou deveria expressar.

Outro uso da expressão monetária para efeito de confisco é evidente quando se corrige o piso de isenção abaixo da correção nominal, supra demonstrado, artificializando o ganho inexistente de poder real (poder aquisitivo ou poder de compra) “e dando boas vindas” ao novel contribuinte.

Modestamente, até onde vai a capacidade deste escrevinhador, tem-se por demonstrado que o meio de expressão do valor também pode ser usado com efeito de confisco.

A acrescentar que o patrimônio pode perder valor e “ganhar” expressão monetária. O mesmo bem decai entre os preços relativos e aumenta a expressão

nominal. Ter-se-á o paradoxo de tributar a perda de valor como acréscimo patrimonial por mera alteração a maior da expressão monetária.

Do texto formalizado em lei para a compreensão da regulação que é a norma, há jornada metodológica que reúne a semântica e a sintaxe; a prevenção de anfibologia; se homônimos, o reconhecimento daquele que dá sentido lógico ao texto a que efetivamente pertence; a teleologia; e a axiologia. Nem todos os instrumentos de interpretação serão solicitados nesta abordagem.

A axiologia do art. 150, IV, é garantir que o tributado não será confiscado diante do valor direito de propriedade. Em última análise, a axiologia, não a teleologia, é a garantia do direito da propriedade, visto que o tributo, em regra, se retira do patrimônio do contribuinte.

A teleologia (intrínseca do texto da norma) não será o *quantum* a ser arrecadado, mas a compreensão e coerência da descrição do fático que cria o fato gerador. O texto formalizado em lei possui uma projeção de potencialidade na concreticidade social. Indispensável reconhecer a norma na concreticidade socioeconômica.

Há se ter cuidado com a palavra valor, quando se trata de montante pecuniário e valor legal. A garantia do direito de propriedade é um valor; o custo de construção também é um valor.

5. Constitucionalização

Costuma-se conferir a coerência dos atos conforme a Constituição. Tautológico: a constitucionalização previne o arbítrio e a inconstitucionalidade abre as portas para a insegurança jurídica.

Durante anos, depois de 1988, deu-se como recepcionada, porque então vigente, a chamada Lei da Imprensa, em confronto com a livre expressão consagrada na Carta. Ocorreu desconstitucionalização, visto que, naquele período, aplicar a Lei de Imprensa não era inconstitucionalidade. Nem sempre a percepção do desconforme à Constituição é imediata.

A Lei da Imprensa, enquanto vigente pós-1988, foi variável desconstitucionalizante.

O índice de constitucionalização no Brasil, por exemplo, diante dos valores que consagra desde o Preâmbulo, tendo como referência o devido processo legal jurisdicional, será de maior constitucionalização quanto mais amplo for o direito de defesa. Diminuirá este índice se limitar o direito de defesa apenas à argumentação oral em audiência. As duas situações refletem o mesmo conceito devido processo legal (devido processo legal, como regra, é o “processo” que constitucionalmente se permite) mas o segundo com índice de constitucionalização restringido.

Esta é a razão prática de se entender que consta no CTN a proibição de tributar com efeito de confisco por tal vedação estar inserida na Carta. Entender diferente tratar-se-ia de recepção *in reverso*, a Constituição oriunda do CTN.

Por óbvio, o que determina a Constituição tem-se como integrante do CTN.

O índice de constitucionalização tem suas fronteiras demarcadas nas cláusulas pétreas. O Estado, instrumento operativo para constitucionalizar, não possui razões próprias. Existem, sim, razões da Constituição que é o seu próprio cumprimento. “Razões de Estado” é utilidade coloquial, mas sem existência desvinculada do Texto, como o “guarda da esquina” que prende quem furta, mas ele mesmo não é o Código Penal.

Do postulado de que só existem razões constitucionais, que o Estado não possui suas próprias razões, deduz-se a Constituição operativa, a que atua em coerência a si mesma na concreticidade social e não absorve “razões de Estado”.

Reitere-se, o Estado faz cumprir, mas não tem razões próprias, pois quem as possui é a Constituição. O Estado, instrumentalizado para a realização de valores, não tem na arrecadação de tributos a sua concessão original, a sua gênese, mas a autorização constitucional para atuar conforme o Texto.

Não é impróprio afirmar-se que o índice de constitucionalização no Brasil é alto porque se obedece muito, mas se obedece muito porque se normatiza demais. E, pela mesma causa, a autoridade inicia sua marcha ao autoritarismo, pois o que se inova

vocaciona a ser taxado. Há não muitas semanas desautorizou-se a cobrança de taxa de conveniência do internauta que comprasse ingressos via digital.

Para diferenciar inconstitucionalidade de desconstitucionalização, que esta seja o descumprimento dos comandos do Texto, sem que se reconheça *prima facie* este descumprimento, ao manter a aparência de constitucionalidade por meio do formalismo. Tributar com efeito de confisco não se destaca por inconstitucionalidade, mas por desconstitucionalizar.

Separa-se o inconstitucional, que afronta evidente a norma da Carta, da desconstitucionalização, que recorre a ato contra a Constituição como se constitucional fosse.

Mas se há desconstitucionalização, há de haver constitucionalização, isto é, elevar o índice de constitucionalização, aliás, explícito na própria Carta.

Art. 5º, § 2º, CF:

§ 2º Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

Do dispositivo exsurge a proibição de retrocesso por ser Carta aberta em uma só direção, a inclusão de mais direitos, como se o poder constituinte prolatasse no tempo a si o próprio, diferente, óbvio, da emenda constitucional. Não se afirma inexistir emenda constitucional para formalizar na Constituição direito e garantias “que ainda não foram lembrados”, que pode ser ao largo do art. 5º, par. 2º, CF.

6. Do devido processo legal

Entende-se ser devido processo legal toda atividade pública que tem seus atos juridicamente disciplinados (ou legislados) e não apenas o conceito pertinente à atividade jurisdicional. Em qualquer nível se caracteriza pelo encadeamento de atos, o que precede autoriza, o que se sucede é legitimado, embora haja necessariamente um que inicie e outro que encerre.

Portanto, devido processo legal não se restringe ao direito processual. Devido processo legal é qualquer exigência legal de procedimento para que dado ato seja válido e exista juridicamente.

Efeito de confisco costuma ser ato que se acopla ao tributo sem identificação de sua origem ilegítima, mas uma vez “flagrado” torna-se desconstitucionalização a descoberto.

7. Do reconhecimento do tributo com efeito de confisco

Para efeitos deste trecho, tributação é o conjunto de tributos ou de incidências, enquanto tributo é a imposição individualizada.

A regularidade com que os entes tributantes recorrem – com êxito - à “rede” REFIS, anistia de multa e juros, para, enfim, recolher a tributação de inviável quitação pelo contribuinte, é *evidência empírica* de que, ao menos setorialmente, se tributa com efeito de confisco, caracterizado na impossibilidade de pagar toda a tributação incidente na mesma atividade econômica. Trata-se do citado conceito de confisco quantitativo. O tributo se reconhece não pelo que toma, mas pelo que deixa.

O STJ já decidiu que não é apropriação indébita o não recolhimento da parcela retida do empregado, “pois se haverá de demonstrar a intenção específica ou vontade deliberada de pretender algum benefício com a supressão já que o agente podia e devia realizar o recolhimento” (AgRg no REsp 695487/CE, Sexta Turma).

Se se analisar, pragmaticamente, a decisão do E. STJ, deduzir-se-á que não houve apropriação indébita por falta de numerário a ser apropriado, tendo sido o lançamento em favor do funcionário mera ficção contábil.

Qualquer que seja a causa do encurtamento monetário face às obrigações, estas podem ser vistas como intrínsecas ou extrínsecas. Intrínsecas seriam as necessárias à determinada atividade econômica; extrínsecas seriam as computadas quando os custos da atividade econômica estão consolidados e sobre o custo (preço) então formado ocorre dada incidência que, paradoxalmente, altera os custos intrínsecos que não de incluir a previsão dos custos extrínsecos, ou tributação.

Sinteticamente, o STJ constatou o exaurimento de caixa decorrente de ônus tributário excessivo.

Na decisão do STJ se encontra expressa o reconhecimento da ocorrência de confisco: “(...) pois se haverá de demonstrar (...) que o agente podia e devia realizar o recolhimento”.

Não se pode olvidar que a apropriação indébita se insere na legislação criminal – apropriação indébita – não “indultando” a decisão do STJ a falta de recolhimento tributário face o Código Penal, um crime sem objeto (do que se apropriar) para se tornar um crime de mera conduta, ter feito lançamento contábil fictício por impossibilidade material provocada pelo efeito de confisco. Falsidade ideológica?

8. Da tentativa de confisco

Poder-se-ia dedicar um artigo para apontar os dispositivos não recepcionados da Lei N. 6.830/80, cuja conclusão provável seria a promulgação de nova lei. Por ora não se analisa.

Antes de examinar o dispositivo destacado *infra*, registre-se que, não poucas vezes, para evitar a prescrição, pede-se, sem base factual prevista na lei, citação por edital para se continuar execução prescrita que, não havendo mais obrigação, é tentativa de confisco que se converte em confisco caso se consiga constranger o contribuinte a pagar obrigação prescrita. Verifica-se, pois, desconstitucionalização.

Consta:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

(*omissis*)

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

(*omissis*)

O parágrafo quarto manda informar a prescrição à Fazenda Pública.

Como poderia a Fazenda Pública fazer desconsiderar o prazo prescricional? Se há erro de contagem, então a prescrição não ocorreu. Algum Torquemada inspirou o dispositivo no período militar?

É desconstitucionalização o juiz abdicar do seu dever de reconhecer de ofício a prescrição, consultando inutilmente a sobrecarregada Fazenda Pública para questão resolvida.

9. Considerações finais

Este escrevinhador não alcançou elaborar regra geral de reconhecimento de usar tributo com efeito de confisco. Dar-se-á como justificado o modesto esforço se conseguiu colocar em foco na questão e se alinharam alguns meios de identificação.

Em sendo assim, registrando-se a lacuna do legislador infraconstitucional e mantida, por via constitucional, em numerosos casos singulares, a proibição de usar tributo com efeito de confisco, impõe-se ao julgador o cumprimento dos dispositivos nos casos em que se verificarem.

Não se conclui sem sublinhar que a atividade plenamente vinculada, não discricionária, impõe ao tributante a vinculação aos termos em que a obrigação foi formalizada em lei. Requerer citação por edital, em execução fazendária quando outra antecedeu e o prazo se expirou, fere o comando atividade plenamente vinculada, e uma segunda citação por edital extemporânea é decisão discricionária.

O *Talmude*, coleção de ensaios do século V da nossa era, muitas vezes conclui uma discussão com a palavra *teyku* (“o problema permanece”), um acróstico de *Tishibi yetaretz kushyot v'bayot*. (“Elias resolverá todas nossas dívidas e questões”). Dito de outra forma, a “palavra final” é sempre aquela que será substituída amanhã.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 26 junho. 2019.

BRASIL. **Lei n. 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 26 junho. 2019.

BRASIL. **Lei n. 6.830**, de 22 de setembro de 1980. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 26 junho. 2019.

AUTOR

Mário Antônio Sussmann

Formado em Direito pela Universidade Federal do Amazonas, atuou no Jornalismo internacional como correspondente e enviado especial em países em conflito na década de 1970. Empresário, exerceu o cargo de diretor em indústrias da Zona Franca de Manaus e instituições bancárias do Amazonas e de São Paulo. Também integrou o primeiro quadro de professores da Escola Superior da Magistratura do Amazonas; foi articulista do Jornal Carta Forense, de São Paulo, colaborando com diversos artigos, dentre os quais “Confisco e Programas de Parcelamento”, “A (in)constitucionalidade do artigo 484 da CLT”, “A Penhora pela Fazenda Pública”, “Ação Declaratória na Justiça do Trabalho”, “Direito Adquirido”. É autor de quatro livros - “Teoria do Conhecimento Econômico”, “O Outro Lado da Moeda”, sobre capital financeiro, “Constituição e Direito Fiscal” e “Amador Bueno, o homem que não quis ser Rei Momo”.